

TARTU ÜLIKOOL
Majandusteaduskond
Ettevõtetmajanduse instituut
Majandusarvestuse õppetool

Triin Paas

**JUHTIMISARVESTUSE INFO TAGAMISE VÕIMALUSED
ARVESTUSTEENUSE VAHENDUSEL OÜ STARFELD NÄITEL**

Magistritöö

Juhendaja: majandusarvestuse dotsent Kertu Lääts

Tartu 2014

Soovitan suunata kaitsmisele

(juhendaja allkiri)

Kaitsmisele lubatud “.....” 2014. a.

..... õppetooli juhataja

.....
(õppetooli juhataja nimi ja allkiri)

Olen koostanud töö iseseisvalt. Kõik töö koostamisel kasutatud teiste autorite tööd, põhimõttelised seisukohad, kirjandusallikatest ja mujalt pärinevad andmed on viidatud.

.....

(töö autori allkiri)

SISUKORD

SISSEJUHATUS	4
1. JUHTIMISARVESTUSE INFO TAGAMINE JUHTIMISEKS	
ARVESTUSTEENUSE SISSEOSTMISEL	6
1.1. Juhtimise funktsioonide ja juhtimisarvestuse info seosed.....	6
1.2. Juhtimisarvestuse komponendid ja -süsteemi efektiivsus	14
1.3. Juhtimisarvestuse info kogumine ja edastamine juhtimiseks arvestusteenuse sisseostmise tingimustes	26
2. JUHTIMISARVESTUSE INFO TAGAMISE VÕIMALUSED JA ARENDAMISE	
ANALÜÜS OÜ-s STARFELD	32
2.1. Uurimuse eesmärk, teostuse käik ja metoodika	32
2.2. OÜ Starfeld tutvustus ja juhtimisarvestuse korraldamine teenusettevõtte abil	33
2.3. Teenusettevõtte poolt OÜ-le Starfeld juhtimisarvestuse info kogumise analüüs.	39
2.4. OÜ Starfeld juhtimisarvestuse info tagamise analüüs.....	41
2.5. Juhtimisarvestuse info tagamise mõjutegurid ja nende arendamise võimalused arvestusteenuse tingimustes	56
KOKKUVÕTE.....	60
VIIDATUD ALLIKAD	63
LISAD	66
Lisa 1. Finants- ja juhtimisarvestuse teenindusleping	66
Lisa 2. Töö käigus OÜ Starfeld juhile, müügijuhile ja teenusettevõtte juhile esitatud küsimused (küsimused olid kõigile ühised, küsitletud andsid vastuseid lähtuvalt kompetentsist)	70
Lisa 3. Objekti müügitulu (eur), kulud (eur) ja kasum (eur) aastatel 2012 ja 2013	72
Lisa 4. Töö käigus OÜ Sendihaldur mõnede klientidele esitatud küsimused	73
SUMMARY	74

SISSEJUHATUS

Efektiivne juhtimisarvestuse süsteem on juhile oluliseks infoallikaks ettevõtte juhtimiseks vajalike otsuste vastuvõtmisel. Juhtimisarvestus tugineb finantsarvestusele ja seetõttu sõltub juhtimisarvestuse kvaliteet sellest, kui täpselt on Raamatupidamise seadusest ning Eesti heast tavast tulenevaid raamatupidamise põhimõtteid järgitud. Ettevõtte juhtimise eesmärgiks on ettevõtte jätkuv tegutsemine ja areng ning juhtimisarvestusel on seda eesmärgi täitmist toetav funktsioon.

Ettevõtte juhtimisarvestuse korraldamiseks on kolm viisi. Alustava või väga väikese ettevõtte korral võtab juht kogu initsiatiivi enda kätte ning korraldab kogu ettevõtte arvestuse ise. Juhul, kui juht ise ei jõua või ei oska arvestust pidada, siis on tal võimalus palgata töötaja ettevõttesse, kelle töötasule lisaks tuleb aga hakata kandma maksukohustusi. Samas on võimalus juhtimisarvestuse spetsialisti palkamisel tagada efektiivse ja kaasaegse juhtimisarvestuse korraldamine ettevõttes, kuivõrd juhtimisarvestuse spetsialist on juhile juhtimisküsimustes tugiisikuks, kes tagab juhile vajaliku juhtimisarvestuse info kogumise, analüüsi ning juhtimisaruandluse.

Kolmandaks võimaluseks on arvestusteenuse sisseostmine. Töö teoreetilise osa käsitlemiseks ei leidnud autor ühtegi arvestusteenuse ostmise teooriat ja praktikat kirjeldavat väljaannet. Küll aga leidis ja kasutas autor internetist antud teemaga seonduvaid akadeemilisi artikleid. Allikate piiratuse tõttu tugineb autor arvestusteenuse sisseostmise käsitlemisel küllalt palju ka enda teadmistele ja kogemustele tööl teenusettevõttes.

Arvestusteenuse sisseostmine annab märkimisväärse kokkuhoiu töötasu maksudelt ja võib tunduda esmapilgul juhile kasulik. Kuid teenusettevõtte valikul tuleks läbi mõelda,

kas kavandatud arvestusteenus on ettevõtlust toetav, mitte üksnes raamatupidamise ära tegemine. Eestis puuduvad nõuded raamatupidajate ja raamatupidamisteenuse osutajate kvalifikatsioonile ning seetõttu on sattunud teenuseostjad olukorrandi, kus paljudel ettevõtetel tuleb kanda lisakulusid raamatupidamise ebaefektiivse või ebaõige teostuse tõttu, rääkimata saamata jäänud lisandväärtusest juhtimisotsuste tegemiseks. Tänapäeval on väga häid võimalusi teostada raamatupidamist ka kaugtööna teenuse korras, kasutades arvestusprogramme, milledest paljud on ühitatavad muude ettevõtetes kasutuses olevate programmidega, nagu näiteks lao- ja kliendihaldusprogrammid. Seetõttu on otstarbekas arvestusteenust sisse osta mitte ainult väike- ja keskmistel, vaid ka suurematel ettevõtetel. Arvestuse maht ja keerukus ei sõltu ainult ettevõtte müügitulu ja bilansimahu suuruselt, vaid tegelikult hoopis majandustehingute arvust ja ettevõtte tegevusala spetsiifikast. Eesti raamatupidamiskohustuslastest on mitmete audiitorite (Mart Nõmper – Eesti Maksumaksjate Liidu koolitus „Aastaruanne 2013 ja maksud 2014“) arvates üle 99% väike- ja keskmise suurusega ettevõtted ning hinnanguliselt neist üle poole ostab arvestusteenust sisse. Töö autori arvates on väga olulisi erinevusi, kas juhtimisarvestust korraldatakse oma ettevõtte spetsialistide poolt või ostetakse teenusena sisse.

Magistritöös käsitlebki autor, kuidas toimub juhtimisarvestus teenusettevõtte vahendusel, kuivõrd järjest enam ostetakse arvestusteenust sisse ja seetõttu võib käesolevast tööst kasu olla teistelgi ettevõtetel.

Käesoleva magistritöö eesmärgiks on tuua välja juhtimisarvestuse info tagamise arendamise võimalused paremaks juhtimisarvestuse info tagamiseks arvestusteenuse sisseostmisel OÜ Starfeld näitel.

Eesmärgi täitmiseks on kavandatud järgmised ülesanded:

- 1) anda teoreetiline ülevaade juhtimise funktsioonidest, juhtimisarvestusest, selle komponentidest ja –süsteemi efektiivsusest,
- 2) tuua välja seosed arvestusteenuse sisseostmise ja juhtimisarvestuse efektiivsuse vahel,

- 3) anda ülevaade OÜ Starfeld ja teenusettevõtte tegevusest ning analüüsida OÜ Starfeld teenusettevõtte vahendusel juhtimisarvestuse info kogumist ja edastamist,
- 4) analüüsida OÜ Starfeld juhtimisarvestuse info tagamist ja võimalusi olulise info veelgi kiiremaks kättesaamiseks,
- 5) tuua välja juhtimisarvestuse info kogumist ja edastamist mõjutavate tegurite analüüsist tulenevad ettepanekud juhtimisarvestuse info paremaks tagamiseks arvestusteenuse sisseostmise tingimustes.

Töö koostamisel kasutas autor meetoditest struktureerimata küsitlusi OÜ Starfeld juhi ja müügijuhiga ning teenusettevõtte juhiga ja dokumendivaatlust. Töö koostamise käigus tutvus autor OÜ-s Sendihaldur töö koostamiseks vajaliku info töötlemise, juhtimisaruandlusega ning kaugtöökohtade rakendusega müügitegevuses. Autor sai ülevaate müügikeskuses rakendatud kliendihaldusprogrammist ja tutvus müügitegevuse planeerimisega ning müügispetsialistide tasustamise põhimõtetega OÜ-s Starfeld. Struktureerimata küsitlus viidi läbi ka teenusettevõtte mõnede teiste klientide seas.

Magistritöö esimeses pooles annab autor teoreetilise ülevaate efektiivsest juhtimisarvestuse süsteemist. Töö teises pooles toob autor analüüsi tulemusel välja ettevõtete tausta, tegevusalad, juhtimise ülesehituse ning kummagi ettevõtte tegevused juhtimisarvestuse tagamisel.

1. JUHTIMISARVESTUSE INFO TAGAMINE

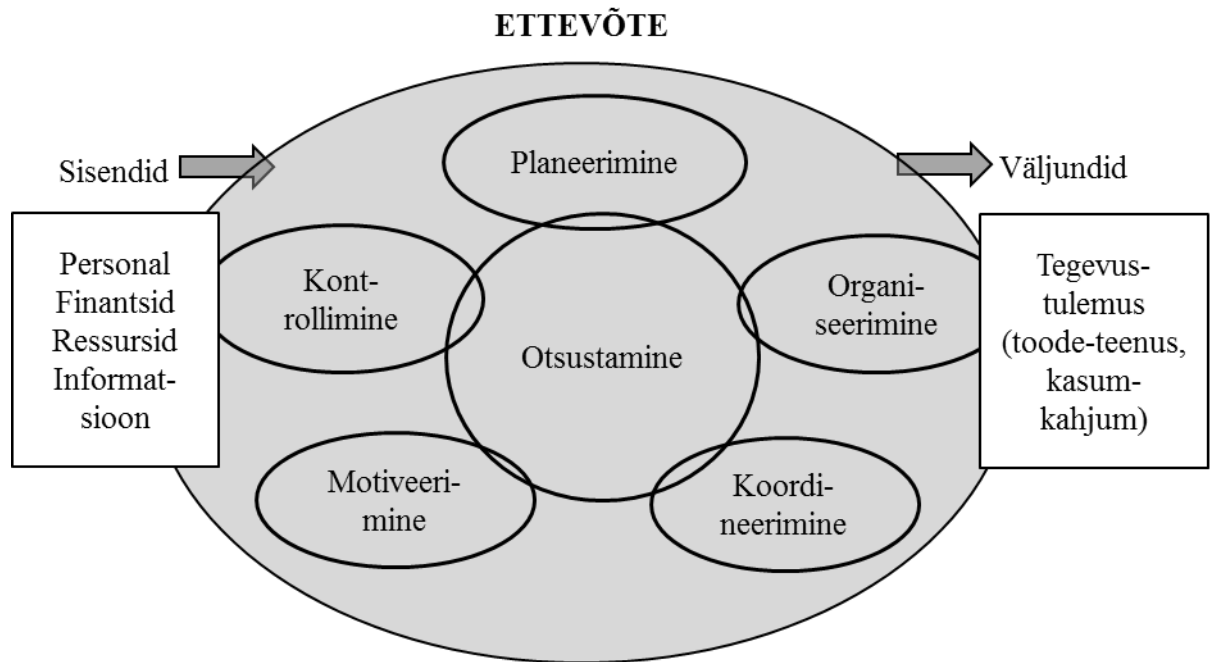
JUHTIMISEKS ARVESTUSTEENUSE SISSEOSTMISEL

1.1. Juhtimise funktsioonide ja juhtimisarvestuse info seosed

Ettevõtete juhid teevad otsuseid, et ettevõtte saavutaks eesmärgid ja oleks efektiivne. Efektiivsed on need tegevused, mis aitavad ettevõttel jõuda eesmärkideni. Juhi ülesanne on luua kõigile ettevõtte liikmetele arusaadav arenguvision, planeerida tegevusi kokkulepitud visiooni poole püüdlemiseks ning saavutada ettevõtte eesmärgid läbi ressursside efektiivse juhtimise.

Juhtimine on protsess, kus juhil tuleb täita erinevaid tegevusi ehk funktsioone, milleks on: **planeerimine, organiseerimine, koordineerimine, motiveerimine ja kontrollimine**. Planeerimisena käsitletakse eesmärkide püstitamist ja nende saavutamise teede kindlaksmääramist. Planeerimisel mängib olulist rolli tulevikku vaatamine ja väliskeskkonnaga arvestamine (Pärl 2004: 8). Organiseerimine on tegevus ettevõttes omavahel seotud või üksteisest sõltuvate allüksuste moodustamiseks. Organiseerimisel on ettevõtte juhile vajalikud üksikasjalikud näitajaid allüksuste tegevustulemuste kohta. Koordineerimine võimaldab siduda üksiktegevused tervikuks ja suunata need üldiste eesmärkide täitmisele. Motiveerimine on tegevus töötajates huvi suurendamiseks ettevõtte eesmärkidest lähtuvate tegevuste vastu. Kontrollimine võimaldab saada planeerimise toimimise kohta infot, et veenduda planeeritu õigsuses või vajaduses korrigeerida planeeritud. Kontrollimise teostamiseks on ettevõtte juhil vaja mitmesuguseid allüksuse tegevustulemusi peegeldavaid näitajaid (Pärl 2004: 10). Otsustamist saab käsitleda kui eelnevate juhtimise funktsioonide ühenduslüli, sest otsustamine on vajalik iga tegevuse juures. Otsustamiseks vajalik info peab olema juhile

edastatud õigel ajal ja õiges kohas. Hästi kirjeldab juhtimise tegevusi ettevõttes järgnev joonis 1.1. (Lääts, Peets 1999: 13, 15-17)



Joonis 1.1. Juhtimise funktsioonid ettevõttes (Lääts, Peets 1999: 16)

Ettevõtted võivad olla orienteeritud kas tootmisele, kaupade pakkumisele või teenuste osutamisele. Sõltumata ettevõtte vormist, on iga ettevõtte edukaks toimimiseks vajalik juhtimine, eesmärkide püstitamine, juhtimisinfoga kindlustamine. Eesmärgid on tulevikku suunatud juhi nägemus ettevõtte arengust. Ettevõtte eesmärkide täitmiseks vajalikud tegevused määrab ettevõtte juht. Juhtimistegevust viiakse ellu alluvate suunamisega eesmärkide täitmiseks. Juhina saab käsitleda juhtimisega tegelevat isikut juhul, kui tal on vähemalt üks alluv.

Ettevõtte juht kasutab oma mõjuvõimu teiste ettevõtte töötajate üle ettevõtte tulemuslikkuse parandamise eesmärgil (Aernoudts *et al.* 2007: 19). Ettevõtte eesmärkide saavutamiseks ja juhtimiseks on vajalik informatsioon. Juhid vajavad lisaks finantsinformatsioonile otsuste langetamiseks ka mittefinantsilist informatsiooni (Diamond, Khemani 2005: 4). Info pakkumise ja haldamise vahenditeks on infotehnoloogilised lahendused arvestuse pidamiseks (arvestusprogrammid, kliendihaldussüsteemid). Tehnoloogia areneb edasi kiiresti ja arenguga kaasaskäimiseks

tuleb ennast pidevalt kohandada ja täiendada selles vallas. Tehnoloogia kiire areng põhjustab muutusi ettevõtte siseses struktuuris, mõjutab ettevõtluskeskkonna muutustega kohanemist ja ettevõtte ellujäämisvõimalusi nii lühemas kui ka pikemas tulevikus (Garcia Ruiz, Moliner 2004: 2).

Infotehnoloogiat saab kasutada mitmel viisil ettevõtte võimekuse tõstmiseks (Martinsons, O'Connor 2006: 19). Uute tehnoloogiliste rakenduste arendamisel lähtutakse järjest rohkem ettevõtete ja tarbijate vajadustest, mitte sellest, mis on tehnoloogiliselt ja majanduslikult võimalik (Granlund 2007: 47).

Ettevõtte infosüsteemi oluliseks osaks on arvestus, mis hõlmab nii finants- kui ka juhtimisarvestust (Lääts, Peets 1999: 9). Kui finantsarvestus on reglementeeritud ja selle roll on toota informatsiooni eelkõige ettevõttevälistele infotarbijatele, siis juhtimisarvestuse pidamisel puudub üldine reeglistik ja sellest saavad kasu kõige enam ettevõttesisesed infotarbijad (juhid, omanikud, investorid). Juhtimisarvestusest saadav informatsioon aitab suures osas kaasa ettevõtte juhtimisele ja arengule. Juhtimisarvestuse teooria pakub aga vähesel määral nõuandeid praktikas ettevõtetele probleemidele (Granlund, Malmi 2005: 7). Juhtimisarvestuse rolliks on efektiivselt toetada juhtimisotsuste langetamist (Moeller *et al.* 2010: 2).

Järjest enam on juhtimisarvestusealases kirjanduses eristama hakatud traditsioonilist ja kaasaegset lähenemist (Wickramasinghe ja Alawattage, 2007; viidatud Lääts, Parts 2012: 79 vahendusel). Traditsioonilise orientatsiooniga juhtimisarvestust iseloomustab kuludele keskenduva ja minevikku kajastava peamiselt finantsarvestusest saadava operatiivse informatsiooni ja staatilise tulemuste mõõtmise peamine kasutamine. Kaasaegse orientatsiooniga juhtimisarvestuses tuginetakse arvestuse informatsioonile, mis on laiahaardelisem, sisaldades lisaks finantsinformatsioonile ka mittefinantsinformatsiooni ja integreerides ettevõttesisest ja –välist informatsiooni ning põhinedes dünaamilisel tulemuste mõõtmisel ja strateegilisel vaatel. (Lääts, Parts 2012: 79)

Juhtimisarvestuse olemust saab analüüsida kas ettevõtte struktuuri või kasutatavate ressursside kaudu. Juhtimisarvestuse spetsialistide tööfunktsioonid kujundatakse vastavalt juhtimisarvestussüsteemi ülesehitusele ja toimimise põhimõtetele.

Juhtimisarvestuse spetsialistide traditsioonilised tööülesanded on juhtimisarvestuseks vajalike andmete kogumine ja koondamine, standardsete juhtimisaruannete koostamine, informatsiooni tõlgendamine ja analüüsimine ning kaasatud olemine juhtimisotsuste langetamisse (Horngren 2005: 17).

Juhtide otsusele, kasutada tunnustatud juhtimisarvestuse meetodeid, avaldavad positiivset mõju eelkõige suurem läbipaistvus, kasumlikkus, isiklikud ambitsioonid, kiiresti muutuv keskkond ja juhtimisarvestuse andmete parem kvaliteet (Hackethal *et al.* 2007: 27).

Juhtimisarvestuse korraldamiseks on kolm võimalust: kas ettevõtte juht teeb arvestuse ise, võtab tööle spetsialisti/d või ostab arvestust teenusena sisse. Korrektne arvestuse korraldamine annab informatsiooni õigeteks finantsotsusteks, aitab vältida väärinfost tekkida võivat kahju ning hoiab kokku aega ja raha arvestuse pidamisel. Sõltuvalt ettevõtja oskustest ja ettevõtte suurusest, on võimalik arvestust ise pidada, osta teenust sisse või võtta tööle vastav töötaja. Juhul, kui juht on ettevalmistuselt pädev ja otsustanud ise teha juhtimisarvestust, siis sellega kaasneb nii positiivseid kui ka negatiivseid külgi. Heaks on see, et kogu info on juhi enda käes, kokkuhoid on arvestuskuludes ning otsustada on võimalik info omamisest tulenevalt kiiresti. Negatiivseteks on asjaolud, et üks isik ei ole suuteline kogu juhtimiseks vajatava infoga kursis olema, juhtimisarvestuse aluseks olev finantsarvestus nõuab päris palju aega ja võib jääda kiiretel tööperioodidel lünklikuks ning juhil endal võib tekkida ajapuudus oluliste otsuste langetamise eelduseks olevaks süvaanalüüsiks. Seega on kogu arvestuse ise tegemine mõttekas eelkõige füüsilisest isikust ettevõtja või ka ühe osanikuga väikeettevõtte puhul. Mahukama arvestuse korral tuleb aga kaaluda, kas on otstarbekam arvestuse tegemiseks palgata töötaja või teenust sisse osta.

Arvestusala spetsialistide tööle võtmisega kaasneb ettevõttele samuti mitmeid häid ja ka halbu tegureid. Plussideks on võimalus omaenda ettevõttes korraldada arvestust nii, nagu juhile vaja on, töölepingu alusel tööle võetud spetsialistide tööd saab kontrollida, neile korraldusi anda, dokumendiringlus on ettevõtte sisene ja seetõttu kergemini kättesaadav. Samuti saab vahetult pidada nõu arvestusspetsialistidega, missugune arvestusprogramm soetada ja kuidas juhtimisaruandlust korraldada nii, et need tuleviku

vajadusest lähtudes töödeldud saaks. Negatiivseks küljeks on raamatupidamisüksuse korraldamisega kaasnevad küllaltki arvestatavad kulud, mis seisnevad arvestusprogrammi soetuses, hoolduses, rikete kõrvaldamises, spetsialistide koolituses, dokumentide arhiveerimises. Probleemiks võib olla ka see, et, kui on tööle võetud finantsarvestuse spetsialist, siis tema ei tarvitse olla suuteline juhtimisarvestusega tegelema, ja temale lisaks tuleb tööle võtta ka juhtimisarvestuse spetsialist või finantsanalüütik.

Kolmandaks võimaluseks on juhtimisarvestuse teenusena ostmine. Ettevõtte peaks kontrollima kõikide oma töötajate tegevuse efektiivsust ja otsustama, kas on otstarbekas neid pidada ettevõtte palgal või oleks odavam nende töö sisse osta. Töö autori arvates ei tohiks juht otsustada kõige odavama teenuse kasuks, vaid vaja on läbi kaaluda, millist juhtimisarvestust ettevõttele vaja on ja kas ning kui palju suudab teenusettevõtte pakkuda juhile nõustamist. Kui raamatupidamisteenus on sisse ostetud, oodatakse teenuse pakkujalt sageli nii juhtimis- kui ka finantsalast nõustamist (Aalde, Kaljuvee 2012: 18). Samuti tuleb teenuse pakkuja valikul eelnevalt uurida ja läbi mõelda, millise programmiga arvestust peetakse ja kas see võimaldab juhtimisarvestuse aruandluse kohandamist juhi vajadustele ja kaugtöökohtade rakendust. Kui juht on valinud välja tema ettevõttele sobiva juhtimisarvestuse teenust pakkuva ettevõtte, siis peaks juht läbi mõtlema, milliseid aruandeid tal oma ettevõtte edukaks juhtimiseks vaja läheb ning kuidas korraldada sujuvalt koostöö teenusettevõttega. Teenuse aluseks peab olema kahepoolne leping, milles on vajalik üksikasjalikult fikseerida nii teenust ostva kui ka teenust pakkuva ettevõtte kohustused, õigused ja vastutus. Käesoleva töö autori arvates on ladusa koostöö eelduseks, et lepingus kajastuksid järgmised põhimõtted:

- 1) teenuse sisu võimalikult üksikasjalikult lahti kirjutatud, välja toodud teenuse hind ning täiendavalt tellitavate tööde hind ja kohustuste täitmise tähtajad (dokumentide esitamise, teenuse täitmise, arvelduste tähtajad),
- 2) infovahetus teenuse pakkujaga – kohe alguses tuleb paika panna reeglid ning tegutsemispõhimõtted omavahel selgeks rääkida. Kui midagi jääb arusaamatuks või ei piisa infost, siis tuleb sellest kohe teise osapoolega rääkida,
- 3) ühine tegevuste planeerimine – selleks, et saaks hästi teenust pakkuda, peavad osapooled koos kõik uuendused, muudatused läbi arutama,

- 4) vastutajate määramine – keegi teenust ostva ettevõtte töötajatest peab olema vastutav dokumentide edastamise ning teenuse tulemuste eest ja keegi teenusettevõtte töötajatest peab olema vastutav teenuse osutamise eest,
- 5) ostetava teenuse kvaliteedi jälgimine – efektiivsus tekib siis, kui teenuse pakkuja oma teenust hästi valdab ja kontrollib. Kui tulemus on halb, siis efektiivsust ei teki, kuna tehtut tuleb pidevalt kontrollida ja üle teha,
- 6) kannatlikkus ja nõudlikkus – iga tegevuse (ka sisseostu) algus on üldjuhul raske, kuid, pannes kohe alguses paika kõik reeglid ja standardid, millele sisseostetav teenus peab vastama, on teenuse kõrge kvaliteet saavutatav. Kui lasta sisseostetava teenuse kvaliteedi tase ettevõtte soovitatavast tasemest allapoole, siis hiljem on väga raske ja kallis seda uuesti soovitud tasemele tõsta.

Kindlasti on teenuse pakkumisel asjaolusid, mida ei saa lepingu sõlmimise käigus kohe ette näha, aga sellisel juhul on väga oluline, et lepitakse kokku, kuidas lahendatakse teenuse osutamise käigus tekkivad probleemid. Selleks, et tagada juhile soovitud juhtimisarvestus, on vajalik, et mõlemad osapooled dokumentidel sisalduvast infost ühtemoodi aru saaksid. Seda saab tagada kokkuleppega, et vajadusel või järelepärimise korral märgib teenuse saaja vastav töötaja algdokumendile dokumendi sisu täpsustava info.

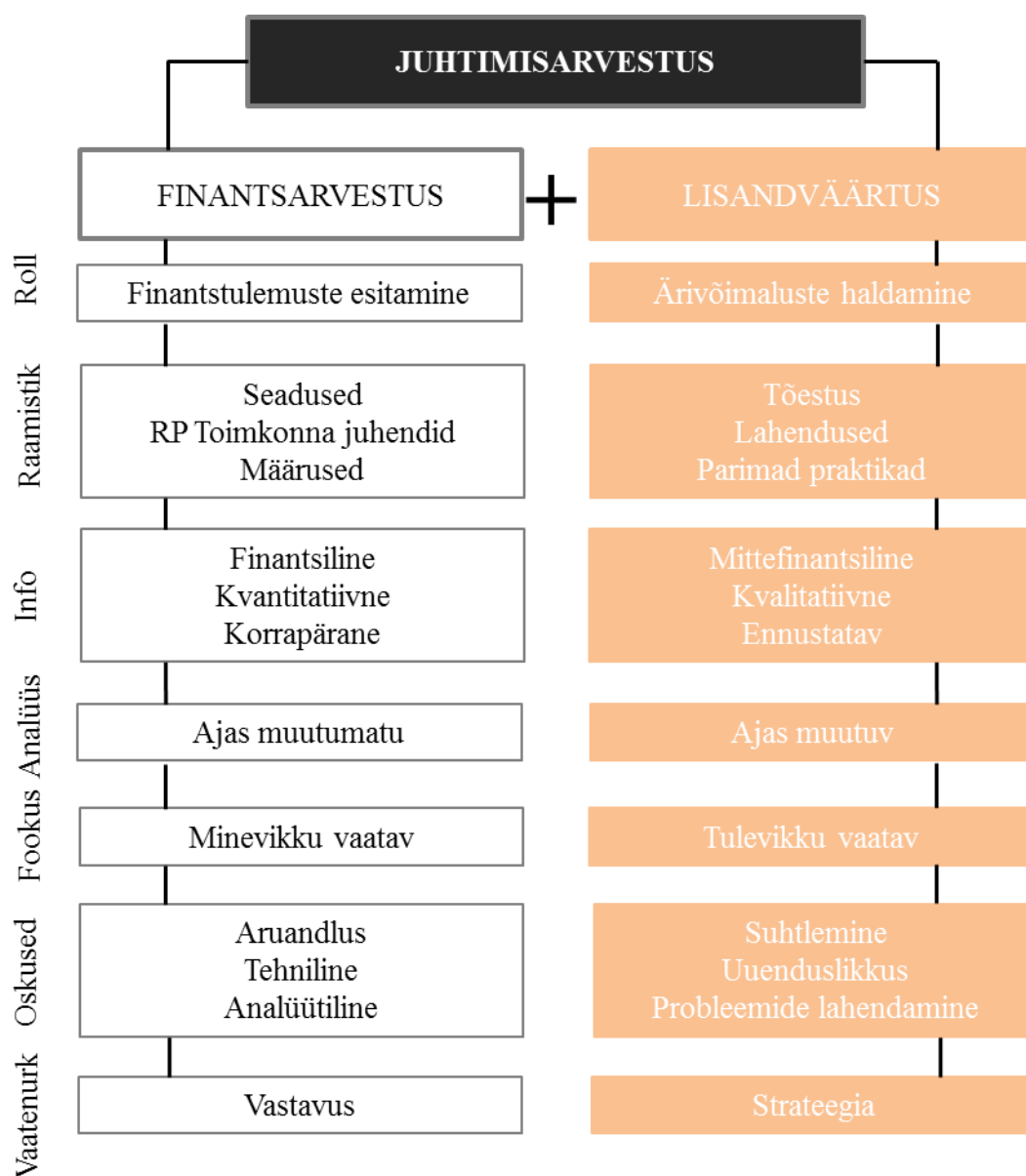
Nii, nagu kahe esimese juhtimisarvestuse korraldamise viisil, on ka teenuse sisseostmisel omad head ja vead. Positiivseks küljeks on võimalus loobuda raamatupidamisüksuse moodustamise, spetsialistide palkamise ning arvestusprogrammi ostmise ja hooldusega seotud kuludest. Samal ajal on küll vaja tasuda sisseostetava teenuse eest, kuid see on oluliselt odavam enda ettevõttes arvestuse korraldamise kuludest, kuivõrd teenusettevõttes jagunevad kulud paljude klientide vahel ära. Samuti jääb ära arvestusspetsialistide koolitamise kulu. Plussiks on ka võimalus saada teenusettevõttest juhtimiseks vajalikku nõustamist lisaks finantsvaldkonnale ka muudest ärivaldkondadest (äri-, töösuhted, toetuste taotlemise tingimused).

Negatiivseks küljeks teenuse sisseostmisel on tähtaegselt dokumendiringluse korraldamise vajadus. Samuti oht, et majandustehinguid ei mõisteta sarnaselt ja seetõttu

on vajalik teenusettevõtte töötajale täiendavat infot edastada, ka ärisaladuse kaitse täpse reguleerimise vajadus.

Ettevõtte juhtimine tugineb juhtimisarvestuse käigus toodetud infole. Juhil peab olema kiiresti kättesaadav ja temale arusaadavas keeles esitatud informatsioon, mis aitab vastu võtta ettevõtte arengut puudutavaid olulisi otsuseid. Ettevõtte tegevus on otseselt seotud tema finantsseisundiga, seega on finantsarvestusel tähtis roll ettevõtte tegevuses (Ilisson 2004: 11).

Finantsarvestus on seadusest tulenevalt igale ettevõttele kohustuslik. Finantsarvestuse andmete töötlemise käigus saadakse finantsaruanded, mis tuleb esitada erinevatele ettevõttevälistele infotarbijatele, nt pangad, äriregister, maksuamet, investorid. Finantsaruandlus on suunatud minevikku. Finantsaruandluse andmed näitavad, kas ettevõtte tegevus on olnud edukas, mitte seda, kas edukuseni tulevikus jõutakse (Scarlett 2008: 183). Seaduslikult on paika pandud, et maksuametile esitatakse aruanded mineviku perioodi kohta, nt eelmine kuu ettevõtetele, eelnev aasta FIE-del. Tavaliselt koostatakse bilanss, kasumiaruanne, mida soovivad pangad, eelneva kuue kuu kohta. Äriregistrile tuleb esitada majandusaasta aruanne eelneva tegevusaasta andmetega. Küll on äriregistrile esitatava aruande ühe osana kohustuslik koostada tegevusaruanne, mida soovitatavalt võiks koostada ettevõtte juht. Tegevusaruandes esitatava informatsiooni eesmärk on anda ülevaade ettevõtte senisest tegevusest ja tuua välja arengu suunad. Seega on tegevusaruanne osaliselt suunatud tulevikku. Küll aga on keeruline juhil näha tulevikku ette, kui puudub korralik informatsioon, mis võtaks arvesse andmeid tuleviku kohta. Selliste finantsaruandluse andmete töötlemine, mida juht saab kasutada juhtimisotsuste tegemiseks, on juhtimisarvestus. Järgnev joonis (joonis 1.2) näitab, et juhtimisarvestus annab lisandväärtuse, juhtimisarvestusest saadava info alusel saab juht ettevõtte tuleviku arengu osas otsuseid vastu võtta.



Joonis 1.2. Mis on juhtimisarvestus? (What is management accounting? 2013)

Autori arvates sobib juhtimisarvestuse määratlemiseks kõige paremini järgnev definitsioon. Juhtimisarvestus hõlmab partnerlust juhtimise otsuste tegemisel, kavandades planeerimise ja tulemuslikkuse juhtimise süsteeme ning pakkudes finantsaruandluse ja kontrolli tulemusena teadmisi, et aidata kaasa ettevõtte strateegia väljatöötamisele ja rakendamisele (IMA – Institute of Management Accountants 2013).

Nagu eelnevalt välja toodud, on ettevõtte juhtimisarvestuse korraldamiseks kolm viisi ja ettevõttele sobilikuma valiku teeb ettevõtte juht. Otsustamisel tuleb tähelepanu pöörata

sellele, et juhtimisarvestus oleks efektiivne. Efektiivselt korraldatud juhtimisarvestus on efektiivse juhtimisarvestussüsteemi aluseks. Efektiivse juhtimisarvestussüsteemi tunnustena nähakse süsteemi nelja komponendi – ettevõttesisene kuluarvestus-, planeerimis-, aruandlussüsteem ja tegevustulemuste mõõtmine - omavahelist kooskõla, sobivust ja kohandatust ettevõtte eripärale ja töötajate vajadustele (Lääts, Parts 2012: 80).

Igal ettevõttel on võimalus kujundada sobilik juhtimisarvestussüsteem, lähtuvalt ettevõtte tegevuse eesmärkidest, selle suurusest ja igapäevastest ning ka pikaajalistest vajadustest. Ettevõtte efektiivse juhtimisarvestussüsteemi komponendid on kirjeldatud täpsemalt järgnevas punktis 1.2.

1.2. Juhtimisarvestuse komponendid ja -süsteemi efektiivsus

Juhtimisarvestus jaguneb neljaks ühendatud valdkonnaks: **kuluarvestus, eelarvestamine ehk planeerimine, aruandlus, tegevustulemuste mõõtmine**. (Lääts, Parts 2012: 79)

Neljast valdkonnast tähtsaimaks võib pidada **kuluarvestust**, mis on aluseks kõigile teistele valdkondadele. Kuluarvestuse täpsemaks seletuseks sobib autori arvates kõige paremini järgnev definitsioon. Kuluarvestus on ettevõtte ressursside omandamise või kasutamisega seotud informatsiooni mõõtmine ja aruandlus, mis varustab infoga nii juhtimis- kui ka finantsarvestust (Horngren 2002, lk 892; viidatud Karu 2008: 72 vahendusel). Kuluarvestus on suunatud tulevikku ja mõjutab praeguseid või kavandatavaid otsuseid (Hilton, Maher, Selto 2008: 5).

Ettevõtte juhi ideaalsoov on pakkuda ainulaadset toodet / kaupa / teenust klientidele viisil, mida on konkurentidel raske dubleerida, sest konkurentidel tuleb lähtuda varasematest investeeringutest ja keeruline on muuta tootmise või kauba / teenuse pakkumise juba sissejuurdunud viisi (Madden 2011: 3). Kuna kliendid soovivad osta sarnast toodet või teenust madalaima turul pakutava hinnaga, siis selleks, et ettevõtte saaks pakkuda madalaimat hinda, on tähtis hoida kulusid madalal ja samas tagab kuluefektiivsus ettevõtte tugeva konkurentsieelise (Drury 2008: 13). Efektiivne kuluarvestus on üks viis ettevõtte võimekuse tõstmiseks (Anderson 2005: 7).

Kulude arvestuses keskendutakse kuluobjektide, kulukohtade arvestusele, kululiikide arvestusele ja tegevuste kulude arvestusele. Kuluobjekt on iga objekt, mille kulusid soovime eraldi mõõta ja arvestada. Kuluobjektide arvestuses selgitatakse, miks ja kui palju tehakse ettevõttes kulusid seoses erinevate kuluobjektidega. Kulude arvestuses on oluline teada, kus tekivad kulud. Kulukohtade arvestuses selgitatakse, miks ja kus tekivad erinevad kulud. Kulukoht on allüksus, piirkond, asukoht, protsess, protsessi osa, seade või töötaja, mille kulud arvestatakse eraldi ja hiljem jaotatakse kuluobjektidele vahetult ja läbi põhitegevuse kulukohtade. Selleks, et teha kuluobjektide arvestust ja kulukohtade arvestust, tuleb liigitada kulud, lähtuvalt kuluobjektidest ja kulukohtadest. Kululiik on sarnaste tunnustega kulude rühm. Kululiikide arvestuses selgitatakse, lähtuvalt kulude liigituse eesmärkidest, mis liiki kulusid ning kui palju ettevõttes tekib. (Karu 2008: 72)

Kulusid võib liigitada mitmeti. Üheks võimaluseks on jagada kulud kuluobjektile ning sellisel juhul jagatakse kulud otse- ja kaudseteks kuludeks. Sellist kulude liigitamist nimetatakse täiskuluarvestuseks. Otsekulud tekivad ressursside kasutamisest toote käitlemisel või teenuse osutamisel, neil on vahetu seos kuluobjektiga ja need kantakse otse kuluobjektile. Kaudsed kulud ei ole vahetult seotud kuluobjektiga, sest kaudne kulu on tehtud enamasti paljude kuluobjektide valmistamiseks. Üldjuhul jaotatakse kaudsed kulud toodetele või teenustele võrdselt tooteühiku järgi või siis võrdeliselt tegevuste otsekuludega. Kaudseid kulusid on teoorias sageli nimetatud ka üldkuludeks. Tootmisprotsesside arenedes hakati üldkulusid täiendavalt liigitama põhitegevuse ja ettevõtte üldkuludeks. Põhitegevuse üldkulud on kõik tootmistevõime kulud, mida ei saa käsitleda otsekuludena. Ettevõtte üldkulud on ettevõtte kui terviku üldiseks juhtimiseks kantud kulud.

Võttes aluseks kulude käitumise, saab ettevõtte kulusid liigitada muutuvkuludeks ja püsikuludeks. Muutuvate tegevusmahtude korral on kulude arvestuseks mõistlik kasutada osakuluarvestust. Muutuvkulud muutuvad koos tegevusmahtudega, püsikulud mitte. Pikal perioodil on kõik kulud muutuvad. Lühiperioodil püsikulud ei muutu. Muutuvkulude juures on kulukäituri ühikute (toodete või teenuste) arv. Kulukäituri arvu muutus toob kaasa kogu muutuvkulu muutuse. Näiteks, kui kulukäituri on ühikute arv, siis ühikute arvu suurenemisel kogu muutuvkulu suureneb. Püsikulu jääb

ühikute arvu muutumisel samaks. Püsikulud sulanduvad toote / kauba / teenuse maksumusse ja ei kajastu varude kontodel (Zimmerman 2009: 491), vaid arvestatakse kohe kasumisse. Nüüdisaegses kuluarvestuses on oluline keskenduda järjest enam kasumlikkusele, seega ka osakuluarvestuses ei keskenduta mitte kuludele, vaid tulude ja kulude vahele, mida nimetatakse jääktuluks ja sellist kuluarvestuse protsessi jääktuluarvestuseks. (Karu 2008: 113; 273-274)

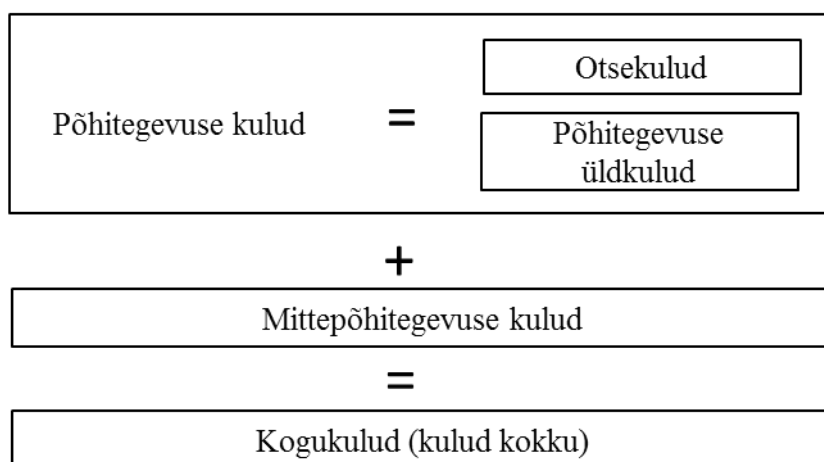
Täiskulu- ja osakuluarvestuse võrdlus on esitatud alljärgneval joonisel 1.3. (*Ibid.*: 275)

TÄISKULUARVESTUS	OSAKULUARVESTUS
MÜÜGITULU <i>miinus</i>	MÜÜGITULU <i>miinus</i>
<ul style="list-style-type: none"> ➤ otsene materjalikulu ➤ otsene tööjõukulu ➤ muud otsekulud ➤ <i>tootmise üldkulud</i> = MÜÜDUD TOODANGU (KAUPADE, TEENUSTE) KULU	<ul style="list-style-type: none"> ➤ otsene materjalikulu (muutuvkulu) ➤ otsene tööjõukulu (muutuvkulu) ➤ muud otsekulud (muutuvkulu) ➤ <i>muutuvad tootmise üldkulud</i> ➤ <i>muutuvad turustuskulud</i> = MÜÜDUD TOODANGU (KAUPADE, TEENUSTE) MUUTUVAD KULUD
= BRUTOKASUM	= JÄÄKTULU
<i>miinus</i>	<i>miinus</i>
<ul style="list-style-type: none"> ➤ turustuskulud ➤ üldhalduskulud = MITTETOOTMISKULUD	<ul style="list-style-type: none"> ➤ <i>püsivad tootmise üldkulud</i> ➤ <i>püsivad turustuskulud</i> ➤ üldhalduskulud = KOKKU PÜSIKULUD
= ÄRIKASUM	= ÄRIKASUM

Joonis 1.3. Täiskulu- ja osakuluarvestuse võrdlus (CIMA 2000, lk 28; viidatud Karu 2008: 275 vahendusel)

Sageli sisaldavad kulud nii muutuvat kui ka püsivat komponenti. Selliseid kulusid nimetatakse segakuludeks. Segakulud on näiteks mobiiltelefoni kulud, mis sisaldavad kuutasu ja kõneminuti tasu. (Karu 2008: 113; 316-317)

Kulusid on võimalik liigitada samuti põhitegevuse ja mittepõhitegevuse kuludeks. Kulude liigitus põhitegevuse ja mittepõhitegevuse kuludeks on toodud järgneval joonisel 1.4. (*Ibid.*: 114)



Joonis 1.4. Põhitegevuse ja mittepõhitegevuse kulud (*Ibid.*: 114)

Põhitegevuse kulud tekivad ettevõtte põhitegevuse käigus (nt kaupade tootmine, kaupade müük, teenuste osutamine). Kulude arvestuse teooria käsitleb peamiselt tootmisprotsessi ja seetõttu nimetatakse põhitegevuse kulusid tootmiskuludeks. See tekitab segadust ettevõtetes, mis ei tegele tootmisega. Tänapäeval liigitatakse põhitegevuse kulusid tootmisettevõtetes tootmiskuludeks, teenindusettevõtetes teeninduskuludeks ja projektettevõtetes projektikuludeks. Mittepõhitegevuse kulud tekivad ettevõtte üldjuhtimise ja abitegevuste käigus. Mittepõhitegevuse kuludeks on tavapäraselt turustamise ja ettevõtte üldise juhtimisega seotud kulud ehk turustuskulud ja üldhalduskulud.

Selleks, et arvestada perioodi kasum ja lõpetamata toodangu varud õiglaselt, on vajalik liigitada kulud toote kuludeks ja perioodi kuludeks. Toote kulud tekivad põhitegevuseks kaupade ostmise või toodangu valmistamise käigus. Toote kuluarvestamisel kantakse kõik tootmiskulud ostetud kaupadele või toodetud toodetele. Kui jagada tootmiskulud müüdnud toodete arvuga, siis saadakse tooteühiku kulu. Tootmisettevõttes kuuluvad toote kulude hulka otsesed materjalikulud, otsesed tööjõukulud ja tootmise üldkulud. Kaubandusettevõttes aga on toote kulud kauba ostuhind, millele lisanduvad ostmisega seotud kulud ja transpordikulud ning kaupluse üldkulud. Teenindusettevõttes on kaupade varude kulud minimaalsed ja peamisteks kuludeks on teenuse osutamisega seotud üldkulud (nt teeninduspunkti ülalpidamisega seotud kulud).

Perioodi kulutused tuleb kajastada nende tekkimise perioodi kasumiaruandes, sõltumata soetatud kaupade või valmistatud toodete müügist. Perioodi kulud ei tooda väärtust tulevikus, vastupidiselt varudele, mis soetatakse eesmärgiga saada tulu tulevikus. Perioodi kuludeks on turustus- ja üldhalduskulud ja need ei kuulu otseselt või kaudselt põhitegevuse protsessi. Perioodi kulud on nt kulud koolitusele, reklaamile, andmetöötlemisele, tippjuhtide tasudeks.

Kulusid saab liigitada juhi vaatevinklist kontrollitavateks ehk mõjutatavateks kuludeks, mida juht saab oma tegevusega mõjutada, ja mittekontrollitavateks ehk mittemõjutatavateks kuludeks, mille suurus juht oma tegevusega mõjutada ei saa. Kulu, mis on mõjutatav pikema perioodi jooksul, võib olla mittemõjutatav lühema ajaperioodi jooksul (nt auto liisingukulu on liisingulepingu allakirjutamiseni kontrollitav, liisinguperioodi kestel aga mittekontrollitav kulu). Juhtimisotsuste langetamisel saab eristada veel olulisi ja ebaolulisi kulusid. Ebaolulisteks kuludeks võivad olla näiteks varade soetamisel tehtud kulutused, soetatud põhivara amortisatsioonikulud. (Alver, Reinberg 2002: 55-56)

Traditsiooniliselt on kulukandjaks toode. Traditsiooniline kuluarvestussüsteem eeldab, et kõiki ressursse kasutatakse kõigile toodetele proportsionaalselt nende mahule, mis ei tarvitse alati olla õige. Järjest enam aga vaadatakse tänapäevases turumajanduses kulutekitajana tegevust. Teatud tegevuste tulemusena sünnib toode. Traditsiooniliste ja tegevuspõhise kuluarvestuse erinevus seisneb üldkulude jaotuses toodetele: traditsiooniline jaotus lähtub tavaliselt töötundidest või masintundidest; tegevuspõhine kuluarvestus kasutab mitmeid kulujuhte. Tegevuspõhise kuluarvestuse meetodi kasutamisel on kulujuhid paremini seotud üldkulude põhjustajatega. Tegevuse kulu on tehtud vastava tegevuse tegemiseks (nt materjalide sisseost, tellimuste vastuvõtmine). Tegevuste kulude arvestuses selgitatakse, miks ja milliste tegevustega tegeldakse ning kui palju on tehtud kulusid. (Karu 2008: 73-74).

Kuna tegevuspõhist kuluarvestust on võimalik juurutada selliselt, et teenuse kulud ei sõltu ettevõtte struktuurist, vaid tegevustest, mis nende tarvis tehakse, siis saavutatakse tegevuspõhise kuluarvestuse kaudu teenuse tegelikest kuludest palju tõepärasem pilt. Samuti on oluline viia kulud vastavusse tuludega ning vaadelda konkreetse toote või

teenuse kasumlikkust. Sedagi võimaldab tegevuspõhine kuluarvestus paindlikult korraldada. Juhid kasutavad tegevuspõhist kuluarvestust nende toodete ja teenuste väljatöötamiseks, mida saab klientidele müüa hinnaga, mis katab kasutatud ressursside kulud, mistõttu võimaldab see teenindada kliente kasumlikes suhetes (Cooper, Kaplan 2002: 306).

Võib tulla ette olukordi, kus hetkel kahjumliku kauba või teenuse hinda tuleb langetada, kui tegevuspõhine kuluarvestus näitab, et müüdav kaup / teenus on tegelikult väga tulus (Bhimani *et al.* 2008: 341).

Kuluarvestus omab ettevõtte juhtimisarvestuses keskset rolli, sest selle alusel saadakse oluline informatsioon juhtimisarvestuse teise valdkonna jaoks, milleks on planeerimine (Lääts, Parts 2012: 79). Planeerimine hõlmab endas eelarvestamist, mis seob juhi vastutusega planeeritud eesmärkide saavutamiseks. (Lääts, Peets, 1999; Lääts, Parts 2012: 80 vahendusel).

Eelarvestamiseks nimetatakse eelarve koostamise protsessis tehtavaid tegevusi. Eelarvestamise protsess algab visiooni ja missiooni formuleerimisega, seejärel püstitatakse strateegilised eesmärgid, siis toimub strateegiline planeerimine ja eelarvete koostamine. Strateegilise planeerimise ja eelarvete koostamise käigus täpsustatakse strateegilised eesmärgid. Strateegilise eelarvestamise tulemusena valitakse välja strateegiad. Seejärel täpsustatakse pikaajalised eesmärgid ja koostatakse pikaajalised eelarved konkreetsete tegevusvaldkondade ja tegevusstrateegiate elluviimiseks. Pikaajalise eelarvestamise tulemusena formuleeritakse lühiajalised eesmärgid, mis on koondeelarve koostamise aluseks. (Karu, Zirnask 2004: 29-32)

Eelarvet on võimalik koostada kahe põhilise meetodi kohaselt. Eelarvestamise meetodeid eristab aluseks võetavad näitajad, mille alusel jagatakse meetodid baasiliseks ja nullbaasiga eelarvestamiseks. Baasilise eelarvestamise korral võetakse aluseks baasperioodi tegelikud andmed. Igale eelarve üksusele määratakse kindlaks miinimumressursid minimaalsel tasemel tegutsemiseks. Baasilise eelarvestamise meetod on lihtne ja väikse töömahuga. Samas on baasilise eelarvestamise meetodil olulisi puudusi, kuna see meetod tugineb juba saavutatud tasemega näitajatele ja eeldusele, et praegused tegevused jätkuvad endistes tingimustes. Seega võivad baasilise

eelarvestamise käigus avalduda praegused nõrkused ja tugevused, mis aga ei pruugi muutunud majandustingimustes anda soovitud tulemust.

Teiseks meetodiks eelarve koostamisel on nullbaasieelarve, mille kasutamisel eelarvestatakse kõik näitajad nullbaasist lähtuvalt ja hinnatakse konkreetse tegevuse ja ressursi vajadust enne eelarves kajastatamist. Nullbaasiga eelarvestamisel analüüsitakse ja mõeldakse läbi kogu ettevõtte tegevus eesmärkidest alates kuni konkreetsete toimingute otstarbekuse ja efektiivsuseni, nt palju ja milliseid kaupu kavatakse müüa, missugune on kauba optimaalne müügihind, kui palju vajatakse müügitöötajaid. Eelkõige soovitatakse nullbaasiga eelarvestamist rakendada strateegilisel planeerimisel, samuti müügi-, investeeringute ja projektide eelarvete koostamisel. Nullbaasiga eelarvestamine on sobiv kasutada ka kiiresti muutuvate tegevusvaldkonnas tegutsevates ettevõtetes. Vähemtähtsate ja suuremat ajakulu nõudvate näitajate eelarvestamise korral on sobivam baasilise eelarvestamise meetod.

Eelarvestamist eristatakse ka sõltuvalt väljatöötamise alustamisest, kas juhtkonnast või allüksuste tasandilt: „ülevalt alla“, „alt üles“ ja vastassuunaline eelarvestamine. „Ülevalt alla“ meetodi puhul alustatakse eelarvestamist ettevõtte koondplaanist ja seejärel koostatakse allüksuste plaanid. Eelarvestamiseks kavandavad omanikud ja tegevjuhtkond ettevõtte eesmärgid, koostavad eelarved nende eesmärkideni jõudmiseks ning jaotavad ressursid allüksustele. Selle meetodi rakendamisel on juhil võimalik ettevõtte koondplaan jaotada allüksuste vahel lähtuvalt eesmärgist täita allüksuste tegevuse tulemusel kogu terviklik plaan. Samas eeldab see meetod, et juht peaks olema kursis kõigi allüksuste ja iga töökoha võimaluste, oskuste ja vajadusega. Tavapäraselt ei ole see võimalik ja tihti on allüksuste töötajatel paremad teadmised oma tööloigu osas ja mõistlikum oleks alustada eelarvestamist allüksustest.

„Alt üles“ meetodi korral toimub eelarvestamine vastassuunas „ülevalt alla“ meetodile, sest eelarvestamine algab allüksuste eelarvete väljatöötamisest. Alumiste juhtimistasandite eelarvetest kasvab välja ülemiste juhtimistasandite ning lõpuks kogu ettevõtte eelarve. Eelarvete koostamises osalevad allüksuste töötajad ja eelarvestamist juhivad vastava üksuse juht. See meetod võimaldab kõigi tegevustasemetel töötajatel kaasamist eelarvestamisse ning aitab eelarve koostamises osalenutel paremini mõista

ettevõtte toimimist. Puuduseks on asjaolu, et „alt-üles“ meetod on ajamahukas. Tihti tuleb ka ette, et allüksused planeerivad tulusid liialt tagasihoidlikult ning ressursse liigselt, see tähendab, et nähakse eelarvestamist vaid konkreetse allüksuse huvidest tulenevalt ja ettevõtte kui terviku eesmärk võib korraliku ülevaate puudumisel jääda eelarve projektist välja.

Vastassuunalise eelarvestamise korral saavad allüksused ülemistelt juhtimistasanditelt kontrollarvud ja nendest lähtuvalt koostavad allüksused oma eelarved. Allüksuste eelarved ühtlustatakse läbirääkimiste käigus ning seejärel valmib ettevõtte koondplaan. Vastassuunalise eelarvestamise meetodi käigus kasutavad allüksused tippjuhtidele info edastamiseks „alt-üles“ meetodit ning tippjuhid omakorda selgitavad oma seisukohti „ülevalt-alla“ meetodiga. Ettevõtte eesmärkidest tulenevad olulised näitajad esitatakse allüksuste juhtidele „ülevalt-alla“ ja neid näitajaid kasutatakse oma allüksuste eelarvete koostamisel. Allüksustes koostatud eelarved esitatakse tippjuhtkonnale „alt-üles“. Eelarvestamine võib toimuda väga erinevaid meetodeid kasutades. Meetodi valikul on vajalik järgida ettevõtte üldist eesmärki, juhtimisskeemi, töötajate motiveeritust, oskusi eelarvestamiseks.

Ettevõtte kui terviku majandustulemuste kujunemise jälgimiseks on vajalik **aruandlus**, mis näitab, kuidas kujuneb ettevõtte kui terviku majandustulemus erinevate allüksuste tegevuse tulemuste kaudu. Ettevõttesisene aruandlussüsteem peab võimaldama integreerida tulemusi toodete ja tootegruppide, tegevusvaldkondade, ettevõtte kui terviku tasandil; liigendada aruandlussüsteemi aruandeperioodide lõikes (saab eristada päeva-, nädala-, kuu-, kvartali- ja aastaaruandeid); luua ühtne planeerimis- ja aruandlussüsteem; esitada igale juhtimistasandile vaid juhtimisotsuste langetamiseks vajalikud aruanded. Aruandlusprotsessis on oluline, et plaane ja aruandeid saaks omavahel võrrelda. (Lääts, Peets 1999: 120-121)

Aruandlusprotsessis on tähtis silmas pidada hea aruandlussüsteemi olulisi elemente ning mitte võtta aruande koostamist eesmärgiks omaette (Haldma, Ärielu. 1997, nr. 2, lk. 16; viidatud Lääts, Peets 1999: 121 vahendusel). Aruannete detailsuse hulk sõltub vastava juhi vastutustasemest. Aruanne ettevõtte tippjuhile sisaldab lühikokkuvõtteid tema asetäitjate tulemusaruannetest erinevate vastutusvaldkondade lõikes. Tippjuhile esitav

aruanne peaks sisaldama tulu- ja kululiike kokkuvõtlikus vormis, sest tema vastutab kogu ettevõtte tulukuse eest. Üldjuhul ei peaks ülemise astme juht kontrollima tegevuse detaile madalamatel astmetel. Erinevatel vastutuskeskustel põhinevaid aruandeid on soovitatav kasutada juhtudel, kui ettevõtte struktuuris on selgelt määratletud funktsionaalsed valdkonnad ja vastutuse piirid; on olemas erinevad turustuspiirkonnad ja lähtutakse turustuspiirkonna regionaalsest jaotusest; on tegemist erinevate tootmiskeskuste ja tehastega; erinevad vastutajad juhivad erinevaid tootmisprotsesse. Diferentseeritud lähenemine aruandlusele on hädavajalik muutuste puhul näiteks tootmisprogrammis, -tehnoloogias, klientide struktuuris. Erandlikuks näiteks saab tuua ühte toodet tootva ettevõtte, kus kasutatakse vaid ühte tootmistehnoloogiat ja teenindatakse piiratud hulka kliente. Sellisel juhul oleks mõistlikum koostada ettevõtte koondtulemusi hõlmav aruanne. (Lääts, Peets 1999: 121-122)

Vastutuseruanne koostatakse selleks, et näha, kas eelarvevahendeid kulutati ettenähtud otstarbeks ja ettenähtud koguses. Vastutuseruandeid on võimalik koostada erinevalt. Üks võimalusi on kajastada aruandes konkreetse juhtimistasandi kulud ja tulud, mida juht saab mõjutada. Teise võimalusena võib kasutada kõiki antud vastutusalaga seotud tulusid ja kulusid, jättes välja mõjutatavuse. Tulude ja kulude mõjutatavuse aspekti ei ole juhi töö hindamiseks vastutuspõhise arvestussüsteemi rakendamise korral otstarbekas kasutada, sest vastutus ise on seotud mõjutatavusega. Vastutuspõhise arvestuse aruandel ei ole ühtset vormi, sest aruandes kajastatavad andmed ja aruande vormistus sõltub ettevõtte juhtimisstruktuurist, tegevusvaldkonnast ning hindamiseks kasutatud võrdlusbaasist.

Kulukeskuste vastutuseruanded koostatakse kulude mõjutatavusest lähtuvalt ja tegevustulemuste kontrolli aruannetes võrreldakse tegelikke näitajaid kulukeskuste eelarvetega. Mõjutatavuse määratlemisel tuleb iga konkreetse kulu juures arvestada juhtimistasandiga. Vastutuspõhise aruandlussüsteemi kasutamisel on võimalik määratleda, millised kulud on eri juhtimistasandi poolt mõjutatud. Vastutuseruannete puhul saab ka kontrollida majandustulemusi ja hinnata kui palju aruandeperioodi tegelikud kulud erinevad eelarves ettenähtud kuludest.

Kuigi ettevõtluse peaeesmärk on teenida kasumit, ei pruugi kõikide üksuste eesmärk olla kasumi teenimine. Sellest lähtuvalt saab liigitada tulemusüksused muuhulgas kasumi- ja investeeringukeskusteks. Kasumikeskus on allüksus, kus juht vastutab oma üksuse poolt teenitava kasumi eest võttes arvesse nii üksuse poolt teenitava kulu kui ka müüdud kaupadele tehtud kulud. Investeeringukeskuses vastutab juht investeeringu kasumlikkuse eest. Investeeringu juht vastutab nii investeeringu kulude poole eest kui ka investeeringult teenitava kasumi eest. Kasumi- ja investeeringukeskuse tegevuse edukust peegeldab vastutusuaruanne. Nii kasumi- kui ka investeeringukeskuste vastutusuaruannete koostamisel tuleb arvestada ühelt poolt kulude mõjutatavust ja teiselt poolt kulude käitumist. Nende keskuste tegevustulemuste mõõtmisel kasutatakse jääktulujärgset lähenemist. Oluline on, et kasumi- ja investeeringukeskuste aruanded kajastaksid mõjutatavat kasumit, kuna see võimaldab hinnata üksuse ja selle juhi tegevust. Investeeringukeskuste vastutusuaruannetes peab lisaks kõigile muudele andmetele välja tooma ka mõjutatavate investeeringute intressid.

Ettevõtte juhatusele esitav eelmiste perioodide koond kommentaaridega peaks põhinema järgmistel allüksuste poolt esitatavatel aruannetel, näiteks eelmise kuu käivete, laekumata ja tasumata arvete, varude jääkide, püsikulude aruanne, jääktulupõhine kasumiaruanne, rahavoogude aruanne.

Üheks olulisemaks ettevõttesiseseks aruandluseks on ettevõttesisene jääktulupõhine kasumiaruanne. Jääktulupõhine kasumiaruanne on kasumiaruanne, milles tuuakse välja erinevad jääktulu tasemed, keskendudes muutuv- ja püsikuludele. Jääktulupõhise kasumiaruande peamine eelis seisneb selles, et ta võimaldab lihtsalt ja täpselt prognoosida tegevusmahu muutuse mõju jääktulule ja vähendada üldkulude jaotamisega seonduvaid probleeme. Jääktulupõhine lähenemine on üheks eelduseks vastutuspõhise arvestuse rakendamisel. Jääktulupõhise kasumiaruande skeem on toodud järgneval joonisel 1.5. (Lääts, Peets 1999: 66; 307)

-	TULU OTSESED KULUD: MUUTUVAD OTSEKULUD
=	PIIRKASUM ehk JÄÄKTULU I
-	PÜSIVAD OTSEKULUD (TOOTE, VALDKONNA, KLIENDI LÕIKES)
=	OTSEKULUDE-JÄRGNE JÄÄKTULU ehk JÄÄKTULU II – N (sõltuvalt tasemetest arvust)
-	KAUDKULUD (PÜSIKULUD)
=	ÄRIKASUM

Joonis 1.5. Jäätulupõhise kasumi kujunemine (Haldma, T., Karu, S. Kuluarvestuse süsteemi loomine ettevõttes. Rafiko ja AT Audiko, Tartu, 1999, lk. 68-69.; Lääts, Peets 1999: 67 vahendusel)

Aruannete sisu, vorm ja koostamise sagedus võib ettevõtete lõikes olla väga erinev, sest ettevõtete arengutase on erinev ja otsused, mida soovitakse vastu võtta, on samuti erinevad.

Tegevustulemuste mõõtmine juhtimisarvestuses muudab info kasulikumaks ja võrreldavamaks, kui selle tekstina edasi andmine. Näiteks on vajalik mõõta tegevuse tulemusi erinevatel spordivõistlustel, hoidmaks põnevust nii vaatajatel kui ka võistlejail endil. Põhiline mõõtühik, mida tegevustulemuste mõõtmisel ettevõtte juhtimisarvestuses kasutatakse, on raha. Samuti on vajalik kasutada mõõtmisel teisi ühikuid, mis võivad olla näiteks kauba kogus laos või teenuse kestus ajaühikus.

Tegevustulemuste mõõtmine on väga oluline, sest, kui ettevõtte ei saa oma tegevusi mõõta, ei saa neid tegevusi kontrollida, ja kui puudub kontroll, ei saa eksisteeriv juhtimine olla efektiivne, sest puudub tagasiside. Samuti ei saa usaldusväärsete mõõtmistega langetada õigeid otsuseid (How to measure ..., 1995; viidatud Lääts, Parts 2012: 80 vahendusel). Need, nii kvantitatiivsed kui ka kvalitatiivsed mõõtmised, võivad olla seotud ettevõtte võimekusega, protsesside läbiviimisega ja tegevuse tulemustega

(Lichiello ja Turnock, 1997; viidatud Lääts, Parts 2012: 80 vahendusel). Samuti on kvalitatiivsed mõõtmised kvantitatiivsetele täienduseks (Modell 2007: 37). Ettevõtte tegevustulemusi mõõdetakse pidevalt eesmärgil, et juhul oleks parandusmeetmete rakendamiseks alati ajakohane info (Eierle, Schultze 2013: 158).

Tegevustulemuse mõõtmete valikul on oluline jälgida, et mõõtmised oleksid selgelt seotud süsteemi eesmärkidega. Need peaksid olema valitud konkreetsest eesmärgidest lähtuvalt ja tulemusele orienteeritud. Mõõtmised peaksid olema mõtestatud ja kergesti mõistetavad. Andmed peavad olema piisavad, et toetada mõõtmiseid. Ettevõtte võimekust tuleb silmas pidada mõõtmete valikul. Mõõtmised tuleks valida objektiivsed, usaldusväärsed ja tundlikud muutustele. Mõõtmised peaksid andma informatsiooni planeerimisel ja juhtimisotsuste langetamisel. (Lichiello, Turnock 1997)

Kuna juhtimisarvestussüsteem on üks osa ettevõtte kontrollisüsteemist, mille raames toimub tulemuste hindamine, töötajate õiglane tasustamine, ametist alandamine või tõstmine ja vallandamine, siis mõjutab ettevõtte juhtimisarvestus suurel määral ka töötajate rahulolu ja motiveerituse taset, sest nende tasustamine sõltub otseselt juhtimisarvestuse protsessi käigus edastatud informatsioonist (Zimmermann, 2009; viidatud Lääts, Parts 2012: 80 vahendusel).

Juhtimisarvestuse valdkondade ehk kuluarvestuse, eelarvestamise, aruandluse ja tegevustulemuste mõõtmise olemasolu ettevõttes ning nende omavaheline seotus on peamiseks efektiivse juhtimisarvestussüsteemi eelduseks. Ettevõtte peab omama integreeritud eelarvestamis- ja aruandlussüsteemi, mille kesksel kohal oleks kuluarvestus. Samuti on väga tähtis tegevustulemusi mõõta, et olla teadlik ettevõtte tõhususest ja arengust. Kõikide nende nelja valdkonna koostoimimine ühtse juhtimisarvestussüsteemina määrab süsteemi efektiivsusastme ja mõjutab juhtimises kasutatavat informatsiooni. Juhtimisarvestusega igapäevaselt tegelevad töötajad peavad pidevalt hindama süsteemi toimimist ja vajadusel seda täiustama, arvestades juhtidepoolse informatsiooni vajadusi. (Lääts, Parts 2012: 80)

Juhtimisarvestussüsteemi hindamiseks tänapäeva kontekstis on Bell *et al.* (2009) rõhutanud analüüsi vajadust kolme dimensiooni lõikes: tehniline dimensioon, mis seondub süsteemi efektiivsusega ja efektiivse juhtimisarvestuse abil suureneb mõõdetud

nähtuste mõistmine ja asjakohase informatsiooni pakkumine; käitumuslik dimensioon, mis seondub tegevuste toetamisega, mis sobivad kokku ettevõtte strateegiliste eesmärkidega; kultuurne dimensioon, mis toetab ja loob palju kultuurilisi väärtusi, hoiakuid ja veendumusi ettevõttes ja ühiskonnas. (*Ibid.*: 80-81)

Traditsioonilise efektiivse juhtimisarvestussüsteemiga võrreldes on tänapäevasel efektiivsel juhtimisarvestussüsteemil olulised erinevused. Kui traditsioonilise juhtimisarvestussüsteemi puhul on oluline saadava juhtimisarvestuse info efektiivsus ning juhtimisarvestussüsteemi valdkondade kooskõla, siis kaasaegse efektiivse juhtimisarvestussüsteemi puhul on esile tõstetud eelkõige juhtimise ja töötajate eetilised ehk kultuurilised ja käitumuslikud põhimõtted.

Traditsiooniline efektiivne juhtimisarvestuse süsteem sisaldab kõiki juhtimisarvestuse komponente, milleks on kuluarvestus, eelarvestamine, aruandlus ja tegevustulemuste mõõtmine. Kaasaegne efektiivne juhtimisarvestuse süsteem on, võrreldes traditsioonilisega, täiustunud juhtide konsulteerimisega. Samuti on tänapäeval järjest enam levinud arvestusteenuse sisseostmine, kui üks juhtimisarvestuse korraldamise võimalusi. Ettevõtte juhtimisarvestuse efektiivsust arvestusteenuse sisseostmise korral vaadeldakse alljärgnevas punktis.

1.3. Juhtimisarvestuse info kogumine ja edastamine juhtimiseks arvestusteenuse sisseostmise tingimustes

Tänapäeva infoühiskonna tingimustes rahuldab tavapärase arvestaja roll järjest vähem ettevõtte juhi vajadusi, juht vajab nõuandeid, kuidas kiiresti muutuv keskkonnas edukalt toime tulla ja seetõttu on juhile kõrvale vaja pigem konsultanti, kes suudaks suunata, kontrollida juhi tegevust ja aidata juhti otsustamisel.

Juhtimisarvestuse spetsialistid, kes täidavad konsultandi rolli juhi kõrval, aitavad juhtidel tõlgendada finantsilist ja mittefinantsilist informatsiooni ja hinnata alternatiivsete lahenduste lühema- ja pikemaajalisi tagajärgi. Laiaulatuslik teadmine äritegevusest ja koostöö raamatupidamisvaldkonna kolleegidega, võimaldab juhtimisarvestuse spetsialistil tunda ära laiemat mõju vastuvõetud otsustele. (Hopper, Northcott, Scapens 2007: 128-129)

Nagu käesoleva töö punktis 1.1 kirjeldatud, on juhtimisarvestuse korraldamiseks kolm viisi: ise tegemine, kellegi palkamine või teenusena sisseostmine. Millisel viisil on juhtimisarvestus konkreetses ettevõttes korraldatud, sõltub ka milline on juhi ja juhtimisarvestuse teostaja rollide jaotus. Tulenevalt käesoleva töö eesmärgist, püüab töö autor anda siinkohal teoreetilise lähenemise teenust ostva ja teenusepakkuja ettevõtete rollidele olukorras, kus ettevõtte ostab juhtimisarvestust sisse teenuse korras.

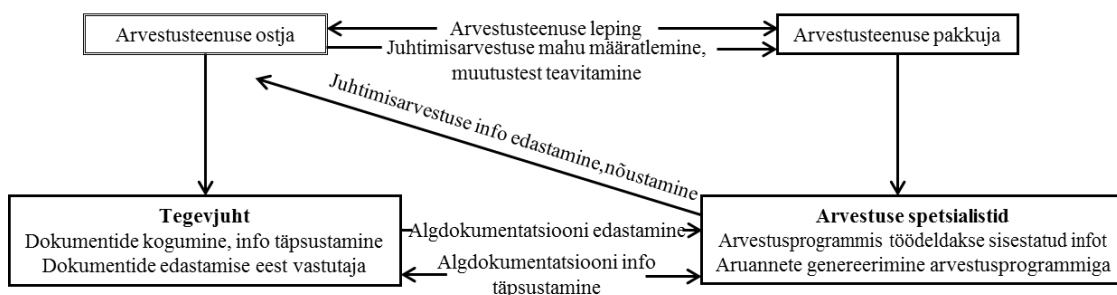
Töö autor ei leidnud ühtegi arvestusteenuse ostmise teooriat ja praktikat käsitlevat väljaannet. Eesti Raamatupidajate Liidu kodulehel (ERPEL koduleht Raamatupidamisteenuse ostjale <http://erpel.ee/?page=1004&selected=9567&lang=1>) on küll põgusad näpunäited raamatupidamisteenuse ostjale, millega võiks arvestada ka juhtimisarvestusteenuse sisseostmise korral, aga neid ei saa üks-ühele arvesse võtta, kuna arvestuse eesmärgid on erinevad. Seega tugineb autor arvestusteenuse sisseostmise käsitluses internetist leitud teaduslikele artiklitele ja enda teadmiste ning kogemuste töö teenusettevõttes.

Nagu iga ettevõtmise latusaks kulgemiseks on vaja, et osapoolte tegevused oleks selgelt, arusaadavalt ja tähtaegades kokku lepitud, nii peab ka juhtimisarvestuse teenuse ostmisel olema kogu koostöö hästi koordineeritud. Teenust ostva ettevõtte juhi rolliks on enda ettevõtte juhtimiseks vajaliku infovajaduse piiritlemine, võimaliku teenusettevõtte väljavalimine, lepingu tingimustes läbirääkimine, lepingu sõlmimine, oma ettevõttes dokumentide edastamise eest vastutava töötaja määramine, teenust saava ettevõttepoolne koostöö koordineerimine kogu teenuseperioodi vältel. Oluline roll on temal ka oma ettevõttes toimuvatest juhtimisarvestuse korraldamise muutustest teenusepakkuja õigeaegne teavitamine ja muudatuste sisu selgitamine. Seda eelkõige juhtumil, kui info kogumine, töötlemine ja aruannete genereerimine vajab arvestusprogrammis korrigeerimist või ümberseadistamist. Juhtimisarvestuse aluseks on majandustehingute toimumise kohta koostatud algdokumentatsioon, mis kogutakse lõppenud perioodi (tavaliselt kalendrikuu) kohta kõigepealt teenust saavas ettevõttes ja seejärel tuleb see dokumentatsioon edastada teenusettevõttele. Algdokumentide edastamiseks on mitu võimalust, kas ise kohale toimetamine, posti teel saatmine või e-posti vahendusel saabunud e-dokumendi edasi saatmise teel.

Teenust pakkuva ettevõtte rolliks on eelkõige kvaliteetse juhtimisarvestuse tagamine, mille sisuks on teenust ostva ettevõtte juhi poolt soovitud juhtimisinfo edastamise sageduse, mahu ja sisu väljaselgitamine ning selle alusel info kogumise ning töötlemise korraldamine. Teenusettevõttel peaksid olema vajalikud oskused ja teadmised, sobilik tehnoloogia ja aega, et pakkuda arvestusteenust (Sinkin 2005: 63). Siit järeldub, et teenuse pakkuja peab olema ka väga hästi teadlik kasutatava arvestusprogrammi võimalustest ning oskama neid võimalusi maksimaalselt juhtimisarvestuses ära kasutada.

Teenusettevõtte rolliks on ka oma spetsialistide regulaarne koolitamine nii finants- kui ka juhtimisarvestuse vallas, et olla kursis kaasaegsete nõudmistega juhi tööle, osata analüüsida ja üldistada finantsinformatsiooni ning anda juhile ettevõtte arendamisel vajalikku nõuannet. Oma oskuste ja teadmistega aitab hea juhtimisarvestuse spetsialist kaasa nõustatava ettevõtte arengule. Paljudes arvestusteenust pakkuvates ettevõtetes ongi spetsialistid multifunktsionaalsed nõuandjad, kellelt oodatakse laia silmaringi, turu tundmist, majandusarenguga kursisolekut. Arvestusala spetsialistilt oodatakse ka tagasisidet ettevõtte majandustegevuse ja arvestussüsteemide kohta ning ettepanekuid arvestusprogrammi võimaluste üha paremaks kasutamiseks juhtimisarvestuses. Arvestuse spetsialist peab olema väga täpne ja oskama juhile nõu anda, kuidas on kõige otstarbekam finants- ja juhtimisarvestust konkreetse ettevõtte seisukohast korraldada. Veelgi enam, hea teenust osutav spetsialist peaks tundma tootmistehnoloogiat, uurima, kuidas ettevõtte uusi kliente juurde saab ning mismoodi motiveeritakse töötajaid.

Tänapäeva konkurentsitihedas majanduskeskkonnas oodatakse juhtimisarvestuse spetsialistilt nüüdisaegset finantsjuhtimist, juhtimisarvestust ja raamatupidamist nii omaniku, kliendi, toote või teenuse kui ka äriprotsessi keskselt. Seega on tugevate finants- majandus- ja juhtimisteadmistega arvestusspetsialisti-nõuandja koolitamine mõlema ettevõtte huvides, kuna ühelt poolt suureneb teenuse pakkuja konkurentsivõime ja teiselt poolt saab teenuse ostja ettevõtte juht kompetentset nõu tulemuslikuks juhtimiseks. Järgneval joonisel 1.6 on autori poolt skemaatiliselt kujutatud käesolevas punktis kirjeldatud peamised tegevused ja info edastamine arvestusteenuse sisseostmise korral.



Joonis 1.6. Tegevused ja juhtimisarvestuse info liikumine arvestusteenuse sisseostmisel (autori koostatud)

Ettevõtete juhtimisarvestuse korraldus sõltub juhi isikust ja tema tulevikunägemusest ettevõtte arendamisel. Tõhusa juhtimisarvestuse komponentideks on kuluarvestus, eelarvestamine ja aruandlus ja tegevustulemuste mõõtmine. Teenusena juhtimisarvestuse korraldamisel on võimalik kahesugune lähenemine, kas teenusettevõttes on tegemist tavapärase arvestaja rolliga, kus väljundiks on lihtsalt finantsarvestuse koondaruanded või siis ollakse ka konsultant, kus juhtimisaruanded esitatakse teenuse tellijale juba analüüsitult koos ettepanekutega juhtimistegevuseks, millele lisandub vajadusel ka täiendav nõustamine. Tavapärase arvestaja rollis tegutsevalt teenusettevõttelt ostetava teenuse puhul on teenust saava ettevõtte juhi rolliks teha ise või korraldada täiendavalt finantsaruannete (bilansi, kasumi- ja rahavoogude aruande) analüüsimine, interpreteerimine, lihtsustatud eelarvestamine ja juhtimisarvestuse aruandlus.

Kui aga teenusettevõtte on orienteeritud kaasaegsele juhtimisarvestusteenuse osutamisele, siis on sellise ettevõtte eesmärgiks kvaliteetse ja konkurentsivõimelise juhtimisarvestuse pakkumine. Finantsinfo tõlgendamine juhile kasulikuks infoks arvestuse spetsialisti poolt aitab juhil paremini aru saada, mis seisus ettevõtte on ja aitab ettevõtte edukusele kaasa (Marriott, Marriott 2000: 475). Selleks, et juhtimisarvestuse spetsialist saaks omandada head konsultandi rolli juhi kõrval, peab ta pakkuma õigeid teenuseid piisavalt kõrge kvaliteediga, millest saavad üheselt aru nii teenuse kasutaja kui ka pakkuja (Epstein, Lee 2011: 5).

Sellistele kategooriatele vastava teenuse osutamiseks on vaja, et teenusettevõtte spetsialistid oleks kursis ja värskendaks pidevalt oma teadmisi strateegilisest

juhtimisest, kontrollitegevusest, eelarvestamisest, kulude ja rahavoogude juhtimisest. Võimekas juhtimisarvestuse spetsialist on hea suhtleja ja iseseisev, ta mõistab juhi vajadusi ning teeb head koostööd juhtimisarvestuse arendamisel juhi ootuste kohaselt.

Kaasaegset juhtimisarvestuse teenust pakkuv ettevõtte kogub andmeid, töötleb neid arvestusprogrammi abil, genereerib aruanded, analüüsib neid ja väljastab juhile ettepanekud juhtimistegevuseks. Kuluarvestus on juhtimisarvestuse kõige olulisem osa, mille ülesanne on varustada ettevõtte ja selle allüksuste juhte tegelikkusele vastava kuluinfoga, et juhid saaksid võtta vastu ettevõtte ja selle allüksuste arengut toetavaid otsuseid. Kulude arvestamise eelduseks on nende jälgimine, mõõtmine ja registreerimine. Et juhi ootustele vastavat kuluarvestuse infot koguda, on teenusettevõttel vaja lisaks algdokumentide saamisele teada kulukohtade jaotust ja kululiikide jagamise põhimõtteid. Selle saab juht enda jaoks oma ettevõttes kas ise välja töötada või vajadusel teha seda koos teenusettevõttega. Kui kulukohad ja kulude jaotamise põhimõtted on teada, siis saab teenusettevõtte spetsialist genereerida arvestusprogrammis juhtimisarvestuse kuluaruanded kulukohtade lõikes ja need juhtimiseks edastada. See võimaldab juhil üksikasjalikult analüüsida erinevate kaupade kulusid. Kulude analüüsimise eesmärk on saada kuludest senisest täpsemat informatsiooni, et ettevõtte äritegevust paremini juhtida.

Juhtimisarvestuses eelarvestamise teenuse osutamiseks on vajalik, et teenusettevõttele edastada info, kui pika aja peale teenust saav ettevõtte plaane teeb, mis põhimõtetest lähtuvalt neid koostatakse ja kui tihti soovitakse eelarve täitmisest ülevaadet saada. Kui eelarve koostamise põhimõtted on teenusettevõttele selged, siis on võimalik teenuseostjale eelarved ja ka eelarvete täitmise kohta aruanded koostada ning esitada. Väljatöötatud eelarve on vajalik juhil oma vastava allüksuse juhiga koos läbi arutada ning muudatuste sisseviimise vajadusel teha seda ise, informeerides ka teenuse osutajat, või leppida kokku muudatuste sisseviimine teenusettevõtte spetsialisti poolt.

Juhtimisarvestuse aruandluse koostamiseks on vajalik teenusettevõttele edastada info, millised aruandeid juhtimistegevuseks vajatakse ja kui sageli neid esitama peab. Keerulisemate koondaruannete puhul tuleks ka vastastikku kooskõlastada

arvestusprogrammi võimalus neid genereerida või kokku leppida nende koostamise täiendav tasustamine juhtumil, kui see nõuab oluliselt suuremat tööd.

Juhtimisarvestuse efektiivsus ja ettevõtte efektiivne tegutsemine arvestusteenuse vahenduse korral, sõltuvad sellest, kui detailselt on peetud finantsarvestust, kui kompetentsed on teenust pakkuva ettevõtte töötajad juhtimisarvestusteenust osutama, kui hästi suudab teenust saava ettevõtte juht oma soove selgeks teha teenuse osutajale ja kui edukalt sujub kahe ettevõtte vaheline koostöö. Juhtimisarvestusteenuse vahenduse korral on väga oluline kõigi osapoolte pidev omavaheline suhtlemine (Fleischman, Johnson *et al.* 2012: 15).

Seega sõltub teenuse ostmisel ja osutamisel juhtimisarvestuse süsteemi efektiivsus mõlemapoolsest suhtlemisest, vajadustest ja tähtaegade selgusest ja ühetaolisest arusaamisest.

2. JUHTIMISARVESTUSE INFO TAGAMISE VÕIMALUSED JA ARENDAMISE ANALÜÜS OÜ-s STARFELD

2.1. Uurimuse eesmärk, teostuse käik ja metoodika

Käesoleva töö eesmärgist lähtuvalt on autor empiirilises osas analüüsinud OÜ Starfeld ja teenusettevõtte koostööd arvestusinformatsiooni tagamisel ning saadud informatsiooni kasutamise senist praktikat ja edasisi võimalusi ettevõtte juhtimistegevuses.

Järgnevalt on toodud välja eesmärgi täitmiseks andmete kogumise ja analüüsi sammud:

- 1) anda ülevaade Starfeld OÜ ja teenusettevõtte tegevusest ning analüüsida nende koostööd arvestusinfo kogumisel (õigused, kohustused, vastutus),
- 2) analüüsida juhtimisarvestuse info kogumise võimalusi (arvestusprogrammi ülesehitus, dokumentide liikumine),
- 3) analüüsida OÜ Starfeld juhtimisarvestuse info tagamist ja võimalusi juhtimiseks olulise info veelgi kiiremaks kättesaamiseks,
- 4) piiritleda ja analüüsida juhtimisarvestuse info kogumise ja edastamise mõjutegureid arvestusteenuse sisseostmise tingimustes.

Töö koostamiseks vajaliku informatsiooni kogumiseks viidi läbi struktureerimata küsitlused OÜ Starfeld juhi ja müügijuhiga ning teenusettevõtte Sendihaldur OÜ juhiga (küsimused on toodud käesoleva töö lisa 2). Täpsustavatele küsimustele saadi vastuseid ka teenusettevõtte spetsialistilt, kes osutab arvestusteenust OÜ-le Starfeld. Struktureerimata küsitlus arvestusinfo tagamise hinnangu teadasaamiseks viidi läbi ka teiste teenusettevõtte klientide seas (vt lisa 4). Teenuse pakkuja ja teenuse ostja vaheliste koostöösuhete regulatsiooni selgitamiseks tutvus autor ettevõtete vahel

sõlmitud arvestusinfo töötlemist reguleeriva teenuse lepinguga (vt lisa 1). Töö autor töötab ise teenust pakkuvas ettevõttes raamatupidajana ja seetõttu on kursis kasutatava arvestusprogrammi ülesehituse ning arvestusinfo töötlemise ja aruannete genereerimise võimalustega, mis võimaldas anda ülevaate kasutatavast arvestusprogrammist. OÜ Starfeld juhi nõusolekul ja teenusettevõtte vastava spetsialisti kaasabil oli võimalik tutvuda töö koostamiseks vajaliku info töötlemise, juhtimisarundlusega ning kaugtöökohtade rakendusega müügitegevuses.

Ettevõttesisestest juhtimisarvestuse aruannetest kasutas autor „Põllumajandustehnika müük ja tulemus“ 2012 ja 2013 aastate aruandeid, kaubaobjektidest Ala-Talkkari põletite kuluaruannet 2013. aasta detsembrikuu kohta, kaubaobjektide müügitulu 2013. aasta aruannet. Tööks kasutati ka Sendihaldur OÜ-s koostatud OÜ Starfeld majandusaasta aruandeid 2007, 2008 ja 2012 aastate kohta, et koguda infot sisseostetud juhtimisarvestuse mõju kohta ettevõtte tulemustele (täpsemalt kirjeldatud koostööst teenusettevõttega probleemide lahendamisel punktis 2.5). Põllumajandustehnika müügikeskuses tutvus autor rakendatud kliendihaldusprogrammiga, et saada infot, kuidas juhitakse ettevõttes müügirotsessi, ning uuris ka, kas on võimalik müügirotsessi läbiviimisel kasutada teenusettevõtte teenust. Eelarvestamisest ülevaate saamiseks tutvus autor põllumajandustehnika müügikeskuses 2013. aasta maiks koostatud müügiprognoosiga ning sama kuu tegeliku müügi aruandega.

Starfeld OÜ-le juhtimisarvestuse teenust osutavas ettevõttes OÜ-s Sendihaldur tutvus autor OÜ Starfeld kohta koostatud müügiarvete laekumise aruandlusega ja müügispetsialistide töö tasustamise korraga, et saada ülevaate müügiarvete laekumise juhtimise korraldusest.

Töö empiiriline osa on koostatud, järgides käesoleva punkti 2.1 alguses toodud samme ja kasutades küsitluste käigus saadud ning aruannetest kogutud infot.

2.2. OÜ Starfeld tutvustus ja juhtimisarvestuse korraldamine teenusettevõtte abil

OÜ Starfeld on asutatud 1999. aastal ja kuulub 100% Eesti erakapitalile. Ettevõtte põhitegevusalaks on uue põllumajandustehnika müük ja hooldus. Hetkel töötab

ettevõttes 12 inimest. Juhtimine ja juhi büroo asub Valgas. Põllumajandusmasinate müügikeskus asub Tartumaal, Märja alevikus. Ettevõtte visiooniks on pakkuda Eesti põllumehele uudseid lahendusi ja seadmeid, et aidata muuta põllumajanduslik tootmine tulusaks vähese vaevaga. (www.starfeld.ee; firmast) Tunnustuse Edukas Eesti Ettevõtte krediitdireitinguga AAA sai Starfeld OÜ 2012. ja 2013. aasta töötulemuste eest. Majandustegevuse jätkuvat edu kinnitab fakt, et 2013 aastal võrreldes 2012 aastaga kasvas ettevõtte müügitulu 1,14 korda.

Müügiartikliteks on põlluharimise, teraviljakäitluse, kartuli ja köögivilja, rohumaa hoolduse, loomakasvatuse ning bioenergia tootmise tehnika. Kauba ostab ettevõtte müügiks sisse Soome, Taani, Itaalia, Poola, Saksamaa tuntud kaubamärke omavate tootjatelt. Kaubamärkidest on esindatud VM Vieskan Metalli ja Ala-Talkkari Soomest, Danfoil Taanist, Seko ja Cabe Itaaliast, Unia Poolast, Bergman Saksamaalt. Ettevõtte peamised kliendid olid 2013. aastal Annuka Hoidla OÜ, HTM Grupp OÜ, Helgi & Pojad OÜ, Säknaagro OÜ, Ülde PM OÜ ja Järva PM OÜ, kelle ostud moodustasid olulise osa Starfeld OÜ müügitulust.

Ettevõtte tegeleb lisaks põllumajandustehnika müügile AS Tele2 Eesti teenuste edasimüügiga Valgas, Elvas, Põlvas ning büroopindade rentimisega Valgas. Käesolevas töös on autor keskendunud müügitulust põhiosa andvale põllumajandustehnika müügiga seonduva juhtimisarvestuse analüüsile ja käsitlenud teisi tegevusi vaid tervikülevaates ja näitajate võrdluses. Sellise valiku tegemisel on autor tuginenud enda poolt koostatud alljärgneva tabeli 2.1 andmetele, mille kohaselt ca 9/10 kogukasumist annab põllumajandustehnika müük. Tabelis 2.1 on arvatatud tegevusalade müügitulu osakaal protsentides kogu müügitulust (vt lisa 3).

Tabel 2.1. Tegevusalade müügitulu osakaal protsentides kogu müügitulust aastatel 2012 ja 2013 (protsentides)

Teenus	2012	2013
Põllumajandustehnika müügitulu	91,4%	86,7%
Tele2 teenuste müügitulu	7,1%	10,2%
Büroopindade rentimise müügitulu	1,4%	3,2%
Müügitulu kokku	100%	100%

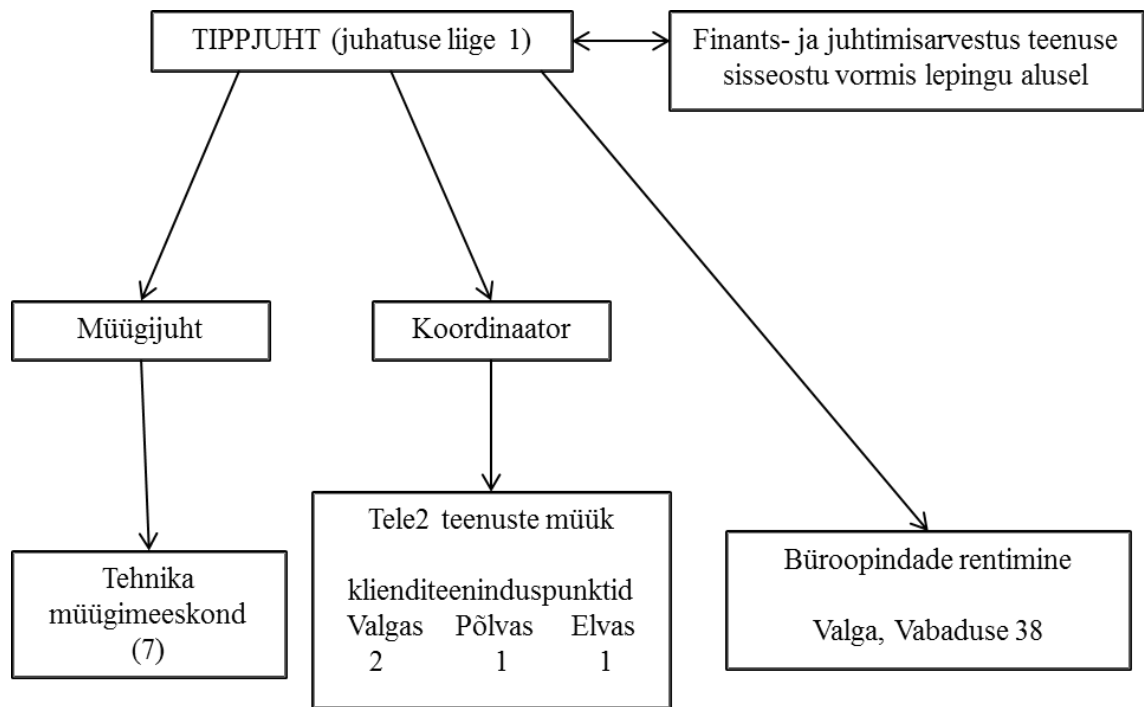
Märkus: osakaal %-des näitab tegevusala müügitulu osatähtsust kogu ettevõtte müügitulust.

Allikas: OÜ Starfeld raamatupidamise andmed; autori koostatud.

Tabeli 2.1 andmetest selgub, et kahel viimasel majandusaastal teenis OÜ Starfeld kogu müügitulust vastavalt 91,4% ja 86,7% põllumajandustehnika müügist, 10,2% - Tele2 teenuste müügist ja 3,2% büroopindade rentimisest. Siintoodud kaks viimast tegevusala toovad ettevõttele tulu oluliselt vähem, aga need teenuse liigid on välja kujunenud ettevõtte alustamisest. Mõnikord on ettevõtte juht koos omanikega arutanud ka vähemtulukates tegevustest loobumist, aga seda ei ole otsustatud teha. Otsustamisel on juhile määravaks saanud põhjus, et tegelemine erinevates valdkondades lisab ettevõtte majandustegevusele stabiilsust ning mõneti enam ka tuntust. Ettevõtte praktikas on ka juhtumeid, kus teistest teenusevaldkondadest on soovitud tööle minna põllumajandustehnika müügikeskusesse, kuivõrd seal on suurem teenimisvõimalus. See on veel üks põhjusi, miks esmamulje alusel vähemolulistest tegevusaladest ettevõtte juht loobunud ei ole. Hea oli töö koostamise käigus tõdeda, et OÜ Starfeld juht mõtleb ettevõtte arengule hoopis laiemalt, kui üksnes finantsnäitajates.

OÜ Starfeld juhiks on ettevõtte asutamisest alates Eesti Maaülikooli haridusega üks osanikest, kes tegeleb ettevõtte strateegilise juhtimise, tegevusvaldkondade üldjuhtimisega ning otseselt korraldab ise büroopindade rentimise tegevust.

Tehnika müügimeeskonda juhib müügijuht. Tele2 teenuste müügi koordineerijaks on ettevõtte juhi poolt määratud pikaajsete kogemustega klienditeenindaja. Ettevõtte juht juhib kõigi valdkondade tegevusi, aga igapäevase asjaajamise koordineerimiseks on ettevõtte juhi poolt määratud Tele2 teenuste osas pikaajsete kogemustega vanemmüüja.



Joonis 2.1. OÜ Starfeld juhtimine (autori koostatud) Märkus: arv näitab töötajate arvu

Jooniselt 2.1 on näha, et tegevusvaldkondades töötajate juhtimine on ettevõttes kahetasandiline, välja arvatud renditeenused, millega tegeleb juht ise. Ettevõtte juhi selgitusel hõlmab põhilise osa tema tööajast tehnika müügi juhtimistegevus. Tema sõnul võib arvestada, et töönädala juhtimismahust ehk 40 töötunnist kulub tehnika müügitegevuse suunamisele 24 tundi, ülejäänud valdkondadele 8 tundi ning üldjuhtimisele, sealhulgas finants- ja juhtimisarvestuse koordineerimiseks ning saadud infol põhinevate otsuste vastuvõtmiseks 8 tundi.

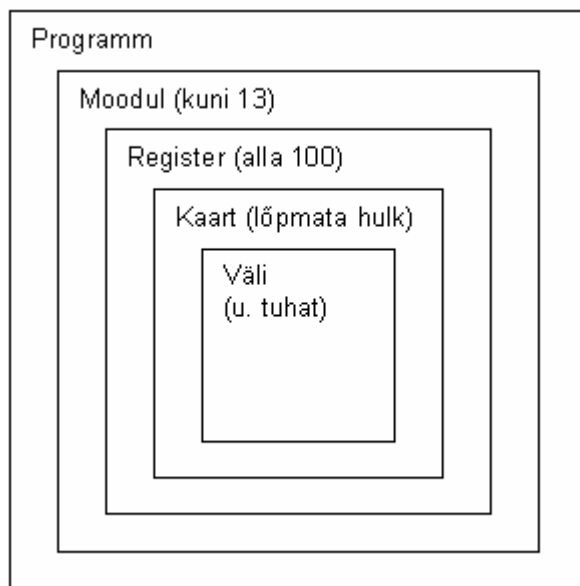
Teenusettevõtte OÜ Sendihaldur on asutatud 2003. aastal ja ettevõtte peamiseks tegevusvaldkonnaks on finantsteenuse osutamine ettevõtetele, FIE-dele, MTÜ-dele. OÜ Sendihaldur pakub raamatupidamisteenust kokku 40 raamatupidamiskohustuslasele.

Teenust osutatakse põllumajanduse, ehituse, tootlustuse, autolammutuse, tervishoiuteenuse valdkonna raamatupidamiskohustuslastele. Lisaks raamatupidamisteenusele osutatakse maksuseaduste, töö- ja äriõiguse alast nõustamist. Ettevõttes töötab koos juhiga kolm spetsialisti, neist kaks on Eesti Maaülikooli ja üks Tartu Ülikooli majandusharidusega. Ettevõtet juhib üks osanikest. Ettevõtte juhil on 2005. aastal läbitud konsulenditöö metoodika koolitus ja saadud konsulendi ehk põllumajanduse valdkonna nõustaja kutsetunnistus. See võimaldab ettevõtte poolt nõuandeteenust pakkuda ka maapiirkonna ettevõtjatele finantsprobleemide lahendamisel.

OÜ Sendihaldur juht selgitas, et ettevõttes pööratakse suurt tähelepanu koolitusele. Koolitused kavandatakse pikemalt ette ja valitakse lähtuvalt iga spetsialisti soovist, kus ta peab vajalikuks end harida. Kui finantsalastel koolitustel osalevad kõik töötajad, siis töösuhete, äriõiguse, juhtimisasalasel koolitusel osalemine lepitakse kokku, kelle tööülesanded seda võimaldavad ja arvestatakse ka töötaja soovi ennast täiendada. Regulaarse koolituse tulemusel tunnetatakse, et ollakse võimelised osutama klientidele püsivalt kõrge tasemega finantsarvestust, kaasaegset juhtimisarvestust ning järjest rohkem suudetakse anda juhile nõu ettevõtte arenguküsimustes.

OÜ-s Sendihaldur kasutatakse klientidele arvestusteenuse osutamiseks arvestusprogrammi HansaRaama, mis haldab ettevõtte kõiki tehinguid kajastavat pearaamatut, kuhu koonduvad andmed programmi alammodulitest. Eri moodulites on võimalik avada kaardid ning algdokumentidelt sisestada andmeid avatud kaartidele vajalike väljade täitmisega.

Arvestusprogrammi HansaRaama tehnilist ülesehitust saab iseloomustada järgmise skeemi abil:



Joonis 2.2. Arvestusprogrammi HansaRaama tehniline ülesehitus (Majandustarkvara väike- ja keskmistele firmadele, versioon 6.2 juhend: 9)

Lahtiseletatult tähendab joonisel 2.2 kujutatu seda, et arvestusprogramm koosneb osadest, milleks on moodulid. Ettevõtte tegevuse arenedes ja klientide soovide kohaselt võib uusi mooduleid juurde lisada. Kokku on võimalik omada kuni 18 moodulit. Lisaks veel tehnilised moodulid. Iga moodul omakorda koosneb mitmest registrist (ja neid registreid teenindavatest tegevustest). Registrite arv arvutis sõltub kasutatavate moodulite arvust. Register koosneb kaartidest. Ühes registris võib olla piiramatult kaarte. Kaart koosneb omakorda väljadest. Nende väljade täitmisest sõltubki programmi kasutamise edu või ebaedu. Mõnel kaardil on välju 20-40, mõnel võib järele olla 2-3. Kui kõik erinevad väljad kaartidelt kokku lugeda, siis tuleb neid umbes tuhatkond. Kui palju infot täpselt iga tehingu kohta registreeritakse, sõltub konkreetse ettevõtte finantsarvestuse mahust ning ettevõtte juhtimisarvestuseks kokkulepitud info hulgast.

Kõige tähtsam on finantsmoodul, kuhu koonduvad kõikidest teistest moodulitest tehtud kanded lausendite kujul. Finantsmoodul väljastab nende lausendite alusel finantsaruanded ja registrid. Iga moodul täidab mingit kindlat ülesannet. Eraldi moodulid võimaldavad arvestust pidada laovarude, põhivarade, müügitehingute, ostutehingute, töötasu, sularaha ostude ning kassa osas. Sisestatud andmete järgselt on võimalik jälgida ettevõtte arvestuses kajastuvat infot. Ettevõtte juhile info kättesaadavus

ja mõistetavus sõltuvad arvestusprogrammi kasutaja oskustest, vilumusest ja asjaolust, kas arvestusprogrammis sisalduvad aruanded on selliselt seadistatud, et programm oskaks leida nende aruannete genereerimiseks vajalikku infot.

2.3. Teenusettevõtte poolt OÜ-le Starfeld juhtimisarvestuse info kogumise analüüs

Finantsarvestusteenuse osutamiseks sõlmitakse kliendiga üksikasjalik leping, milles kajastuvad mõlema osapoole kohustused, õigused ja vastutus. Lepingus on reguleeritud finants- ja juhtimisarvestuse korraldamise üldreeglid, dokumentide liikumise tähtajad, tasu maksmine, kehtivus ning ülesõtleamise võimalused (vt lisa 1 lisatud OÜ-ga Starfeld sõlmitud leping). Arvestusteenuse teostab igale ettevõttele üks kindel raamatupidaja, kes peab sidet raamatupidamise dokumentide liikumise osas, edastab infot, täpsustab üksikasju informatsiooni ühtseks mõistmiseks arvestuse töötlemise käigus. Sendihaldur OÜ juht selgitas, et kuivõrd teenuslepinguga ei ole võimalik kõiki teenuse osutamise käigus ette tulevaid olukordi reguleerida, siis kasutatakse igapäevaselt suulisi kokkuleppeid. Praktikas tähendab see seda, et teenuse saaja ettevõtte juht on oma ettevõttes kokku leppinud dokumentide liikumise skeemi, mismoodi ettevõttesse saabuvad dokumendid jõuavad juhini ja teenusettevõttesse. Nagu töö koostamise käigus selgus, saabuvad OÜ-s Starfeld dokumendid nii otse juhi aadressile kui ka erinevate tegevuskohtade aadressidele, kus siis dokumendiliikumise eest vastutavad töötajad fikseerivad endi jaoks vajaliku info ning võimalikult kohe edastavad dokumendid juhile, kes edastab need siis teenusettevõttele. Igas tegevusüksuses vastutab kindel töötaja dokumentide edastamise eest. Viimastel aastatel liigub arvestatav hulk dokumente (Starfeld OÜ juhi hinnangul 20-25% kogumahust) elektrooniliselt. See dokumendiliikumise vorm lihtsustab oluliselt nende edastamist, sest piisab vaid kirja koos dokumendiga edasisaatmisest teenusettevõtte meiliaadressile.

Teenusettevõtte poolt teenuse saaja majandustehingute arvestusinformatsiooni töötlemisel on äärmiselt oluline, et algdokumentidel sisalduvad andmed saaks kajastatud töötlemise käigus täpselt nii, nagu teenuse saaja majandustegevuses see toimus. Seetõttu kirjutab kas dokumendi edastamise eest vastutav töötaja või tema

puudumisel töötaja, kes majandustehingu sisu kõige täpsemalt teab, dokumendile täpsustavad selgitused teenusettevõtte töötaja jaoks.

OÜ Starfeld ja arvestusteenust osutava ettevõtte OÜ Sendihaldur koostöö uurimise käigus selgus, et ladusast tegevuste korraldamisest ning asjakohase info õigeaegsest edastamisest sõltub, kui täpselt saavad toimunud majandustehingud kajastatud, mis on eelduseks juhtimisarvestuse informatsiooni kvaliteedile.

OÜ-s Sendihaldur kasutatav arvestusprogramm võimaldab töötada nii paikselt kui ka kaugtöökohtade vormis internetilevi vahendusel. Töö koostamise käigus uuris autor, kuidas on kaugtöökohtadest tulenevad võimalused kasutatud Starfeld OÜ arvestusinfo töötlemisel. Selgus, et arvestusprogramm võimaldab üheaegselt töötada viiel töökohal. Tegelikult ei ole arvestusprogrammi töökohtade arvus piirangut. Rakendatud töökohtade arv sõltub arvestusprogrammi serverarvuti võimsusest ning asjaolust, kui mitmele töökohale on ostetud arvestusprogrammi müüjalt õigus seda rakendada. Arvestusprogrammis töötamiseks saab seadistada töökohti arvutitesse, kus on alla laaditud HansaRaama arvestusprogramm. OÜ Starfeld tehnika müügikeskuses Tartumaal, Märjal, on rakendatud kolmes arvutis kaugtöökohad. Töökohtade arvu piirang tähendab praktikas, et kui OÜ Sendihaldur spetsialistid töötavad kõik korraga arvestusprogrammis, siis on samal ajal müügikeskuses võimalik töötada arvestusprogrammis veel kahel müügitöötajal. Vestlusest mõlema ettevõtte juhtidega sai töö autor teada, et koostöös OÜ Sendihaldur spetsialistidega on välja õpetatud kõik müügitöötajad, kasutamaks just nende töös vajalikke arvestusprogrammi mooduleid. OÜ-s Starfeld on juhi poolt korraldatud nii, et müügitöötajatel on juurdepääs ning kasutamisoigused arvestusprogrammi müügi- ja laoarvestuse moodulitele. Selline korraldus võimaldab müüdava kauba kohta vormistada kohe ka müügiarve ning müüdud kaup laoarvelt maha kanda. Teiseks positiivseks küljeks on see, et konkreetset kaupa müüv töötaja teab täpselt, mis kaup müügiks läks ja saab siis selle ka laoarvelt kuluks kanda. Kui kauba müügiga tegeleb üks ja müügidokumendid vormistab teine töötaja, siis on suurem oht eksida tegelikult müüdud ja lao arvelt kuluks kantava kauba osas. Töö koostamise käigus selgus, et OÜ Starfeld müügitegevuses on seda juhtunud, mida saab küll laoinventuuri käigus korrigeerida, kuid vahepeal on arvestuses viga sees. Kaugtöökohad võimaldavad küll müügikeskuses müügiarvete vormistamist, kuid,

vastavalt OÜ Starfeld ja OÜ Sendihaldur koostöö lepingule, kontrollib teenusettevõtte spetsialist kõik müügitöötajate arvestusprogrammi sisestatud dokumendid ühe kaupa üle ning seejärel kinnitab dokumendid. Kinnitamine tähendab seda, et kui dokumendikaardi vastavasse kastikesse on märgitud „linnuke“ ja sellisena dokument arvestusprogrammi ka salvestatud, siis liigub arvestusprogrammis info vastavast moodulist finantsmoodulisse. Selliselt on võimalik kõikidest alammodulitest edastada sisestatud andmed finantsmoodulisse.

OÜ Starfeld finantsarvestuse jooksva kuu teenuse sisuks OÜ Sendihaldur spetsialisti poolt on kõigi finantsarvestuse algdokumentide visuaalne kontrollimine, dokumendi andmete arvestusprogrammi vastavasse moodulisse sisestamine, töötasu arvestus ja tööjõukulude sisestamine, laoarvestuse jälgimine, vajadusel korrigeerimine koos müügijuhiga, põhivarade ja kulumiarvestus, panga ning kassa sissetulekute ja väljaminekute sisestamine arvestusprogrammi. Lisaks koostab teenusettevõtte spetsialist e-keskkonnas OÜ Starfeld juhilt saadud volituse alusel maksudeklaratsioone Eesti Maksu- ja Tolliametile. Majandusaasta järgselt korraldab teenusettevõtte spetsialist koos OÜ Starfeld juhiga kõigi kasutatud finantsarvestuse kontode saldode inventuuri läbiviimise ning koostab seejärel majandusaasta aruande. Teenuse ühe osana korraldab sama teenusettevõtte spetsialist finantsarvestusest saadava info alusel juhtimisarvestust.

2.4. OÜ Starfeld juhtimisarvestuse info tagamise analüüs

OÜ Starfeld ostab finantsarvestusteenust OÜ-lt Sendihaldur ja seetõttu juhib töö autor lugeja tähelepanu asjaolule, et kui autor on kirjeldanud finantsarvestuse korraldust, siis selle all on mõeldud info töötlemist OÜ Sendihaldur spetsialisti poolt arvestusprogrammis HansaRaama.

OÜ Starfeld kasutab juhtimisarvestuses teooria osas käsitletud kõiki nelja valdkonda – kuluarvestust, eelarvestamist, aruandlust ja tegevustulemuste mõõtmist, kuid mitte täpselt kooskõlas teoorias käsitletuga, kusjuures erinevusi on kõigis valdkondades. Eriti palju erineb teooriast kuluarvestus. Järgnevalt käsitlebki autor OÜ-s Starfeld kasutatavat kuluarvestust.

Kulude arvestus toimub OÜ-s Starfeld kasumiaruande skeemi 1 kohaselt, kus ärikulud on liigendatud, lähtudes kulude olemusest (kaupade-, tegevus-, tööjõu- ja amortisatsioonikulu) ettevõtte kohta tervikuna. OÜ Starfeld juht selgitas töö autorile, et kasumiaruande skeemi valikul on lähtutud sellest, et samad inimesed tegelevad kogu müügi protsessiga algusest lõpuni ja seega puudub vajadus kulude liigendamiseks funktsiooniti.

Kulude juhtimiseks vajaliku info saamiseks peetakse teenusettevõttes OÜ Starfeld tarbeks kuluarvestust ka kaubaobjektide lõikes ehk segmenditi. Objekt on arvestusprogrammis väljend, mis tähistab kindlat kaubaartiklit. OÜ-s Starfeld on igale kaubale/teenusele, müügiks ostetud masinale või seadmele määratud kindel objekt, mis võimaldab kõik tulud ja kulud siduda selle müügiobjektiga, et oleks võimalik vajadusel saada just selle kauba kohta juhtimisarvestuseks infot. Objektid on rühmitatud grupiti, et võimaldada vajadusel ka grupi kohta saada koondinfot või genereerida aruandeid. Finantsarvestuseks kasutatava arvestusprogrammi finantsmoodulist saab genereerida kulude aruande kaubaobjektide lõikes. Seda võimalust kasutades koostab teenusettevõtte spetsialist juhile kasumiaruande näitajate alusel iga kvartali kohta ja vajadusel kuu kohta aruande kaubaobjektide kasumlikkuse kohta ehk arvestusprogrammis sõnastatult „objekti/koguse tulemus“. Samal põhimõttel koostatakse ka koondaruanne aasta kohta.

Seega kasutab OÜ Starfeld juht kulude juhtimises peamiselt kahte aruannet – kaubaobjektide müügitulemuse ning üksikasjalikumaks kuludest ülevaate saamiseks huvipakkuva kaubaobjekti kohta koostatud kasumiaruannet. Autor on töö teooria osa alapunktis 1.2 käsitlenud kuluarvestuse täiskulu- ja osakuluarvestust ning seetõttu peab otstarbekaks uurida, millist lisaväärtust võiks anda OÜ Starfeld juhtimisarvestuses nende kuluarvestusmeetodite rakendamine.

Selleks on autor koostanud järgneva tabeli ja aluseks võtnud 2013. aasta detsembrikuu ettevõtte kasumiaruande ärikasumi arvestuseni ja kaubaobjektiks valinud Ala-Talkkari põleti kohta koostatud ärikasumi arvestuse (vt tabel 2.2. vastavalt veerg 2 ja veerg 3).

Tabel 2.2. OÜ Starfeld Ala-Talkkari põletite kuluarvestus detsembri 2013 andmetel (eurodes)

	Ettevõtte kasumi- aruanne	Põletite ärikasumi arvestus	Põletite täiskulu- arvestus	Kulude jaotamine: muutuv/püsi	Põletite osakulu- arvestus
Müügitulu kokku:	87394	22972	22972		22972
Müüdud kaupade kulu (-)					
Otsene kaubakulu			12385	muutuvkulu	12385
Otsene transpordikulu			780	muutuvkulu	780
Otsene kütusekulu			204	muutuvkulu	204
Otsene tööjõukulu			1625	muutuvkulu	1625
Tootmise üldkulud			1979		
Müüdud kaupade kulu kokku			16973		14994
Brutokasum:			5999	Jääktulu:	7978
Kaudsed kulud (-)					
Tootmise üldkulud				püsikulud	1979
Turustuskulud (reklaam)			872	püsikulud	872
Üldhalduskulud			2300	püsikulud	2300
Kaudsed kulud kokku:			3172	Kokku püsikulud:	5151
Müüdud kaubakulu	48795	12385		muutuvkulu	
Kauba transporditeenuse kulu	2100	780		muutuvkulu	
Kütusekulu kauba müügil	538	204		muutuvkulu	
Kasutusrendimakse	969	472		püsikulu	
Elekter	830	170		püsikulu	
Kindlustusmakse	274	106		püsikulu	
Isikliku auto hüvitus	546	240		püsikulu	
Kaubad, teenused kokku	54052	14358			
Telefon	263	153		püsikulu	
Bürookulud	321	66		püsikulu	
Raamatupidamisteenus	600			püsikulu	
Reklaam	3434	1389		püsikulu	
Tegevuskulud kokku:	4618	1608			
Töötasu kulu	8423	1343			
Töötasu maksukulu	3440	605			
Tööjõukulud kokku:	11863	1948			
Põhivara kulum	3989	3364		püsikulu	
Üldhalduskulud	9053				
Ärikasum	3819	1693	2827		2827

Allikas: ettevõtte kasumi ja põleti ärikasumi arvestus on genereeritud arvestusprogrammist HansaRaama 6.2; täis- ja osakuluarvestus autori koostatud.

Järgnevalt on autor kulud jaotanud täiskuluarvestuarvestuses otse- ja kaudkuludeks ning osakuluarvestuses (jääktuluarvestuses) muutuv- ja püsikuludeks. Täiskuluarvestuses on otsesed kulud need, millel on vahetu seos müüdud kaubaobjektiga. OÜ-s Starfeld on põleti müügil täiskuluarvestuses otsekuludeks ja osakuluarvestuses muutuvkuludeks põleti soetusmaksumus, põleti kohaletoimetamise transpordikulu, vastava müügitöötaja põleti müügiga seotud sõitude kütusekulu ning müügitöötaja töötasu koos maksudega. Tabelis 2.2 on need kulud kajastatud veeru 3 andmete alusel, kuid andmed otsese tööjõukulu kohta on küsitud otse teenusettevõttest. Kaudsed kulud täiskuluarvestuses ja püsikulud osakuluarvestuses on jaotatud põletile võrdeliselt kaubakulu osakaaluga ettevõtte kogu kaubakulust. Tootmise üldkulud on nii täiskulu- kui ka osakuluarvestuses leitud ettevõtte kasumiaruande näitajate summast (heledamalt tähistatud lahtrid). Sama osakaaluga on täis- ja osakuluarvestuses arvatud ka turustus- ja üldhalduskulud (tumedamad lahtrid). Üldhalduskuludeks on OÜ-s Starfeld ettevõtte juhi tegevusega seotud kulud: juhi töötasu maksudega, auto-, kütuse-, telefoni-, kontoriruumi amortisatsiooni jne kulud. Tabelis 2.2. on üldhalduskulud esitatud koondsummas nii nagu Starfeld OÜ kaubaobjekti tulemusaruandes üldhalduskulusid kajastatakse.

Autori arvates oleks OÜ-s Starfeld vajalik kuludest parema ülevaate saamiseks osakulu- ehk jääktulupõhist kuluarvestust, kuivõrd see meetod võimaldab eristada muutuv- ja püsikulud. See on oluline, kuna muutuvkulud kaasnevad ettevõtte tegevusega ehk OÜ-s Starfeld kaupade müügiga, aga püsikulud tuleb ikka kanda, olenemata sellest, kas mingil konkreetsel perioodil kaupu müüdi. Seni ei ole OÜ-s Starfeld kulude jaotamisele muutuv- ja püsikuludeks tähelepanu pööranud. Starfeld OÜ müügitöötajad tegelevad nii põllumajandustehnika müügi, hoolduse kui ka laovarvestusega, mistõttu puudub kulude täpsem jaotamine ja see mõjutab kasumiaruande näitajaid kaubaobjektide lõikes.

Nagu tabelist 2.2. (veerg 3) selgub, võimaldab kaubaobjekti kasumiarvestus ettevõtte juhil saada infot ja teha otsuseid iga kaubaobjekti müügitasuvuse kohta. Kõrvutades sama kaubaobjekti näitajad kuude järjestuses, on võimalik üldistada objektide müügikäitumist ajas, välja selgitada kasumit mõjutavad kululiigid ning suuremate kululiikide osas läbi viia üksikasjalikum analüüs põhjuste väljaselgitamiseks ja võimalusel kavandada tegevused kulude vähendamiseks. 2013. aasta andmetel oli OÜ-l Starfeld 7 põhilist kaubaartiklit, millede müügitulu kokku moodustas 80,5% kogu

põllumajandustehnika müügitulust ning 83,2% kogu puhaskasumist (vt tabel 2.3). Samal ajal tegelesid põllumajandustehnika müügitöötajad kokku 30 kaubaobjekti müügiga, neist 13 kaubaobjekti on müügis enam kui 7 aastat.

OÜ Starfeld juhi sõnul lähtub ta ise ja on juhendanud ka müügijuhti lähtuma põhimõttest, et iga kaubaobjekti müügikasumit mõjutavad on ühelt poolt kauba müügihind ja teiselt poolt sama kauba müügiks tehtud kulud. Kauba müügihind määratakse OÜ-s Starfeld lähtuvalt kauba sisseostuhinnast, tarnijaettevõttega kokkulepitud müügiboonusest ja ka konkurentide hindadest ja soovitud kasumimarginaalist. Müügitöötajatele kaupade müügiks hinnakirja väljatöötamisel kasutab müügijuht teenusettevõtte arvestusprogrammi kaugtöökohta ja müügimooduli üht funktsiooni - hinnakirja koostamine. Müügihinna määrab müügijuht arvestusprogrammis igale lattu saabuvale kaubale ja hiljem, kui sama kaup müügiks läheb, siis on müügitellimuse ning seejärel arve vormistamise käigus müügitöötajal kohe näha, mis hinnaga tuleb seda kaupa müüa. Ettevõttes kasutatakse ka soodushindadega müüki, kuid seda üksikutel juhtudel müügikampaania korral, uute kaupade tutvustusmüügil. Ettevõtte juht on reeglina kehtestanud korra, kus kõik hinnaalandused kooskõlastatakse müügijuhi poolt ettevõtte juhiga.

Selgus, et päris tihti on vaja põllumajandusmasinate müügil rakendada ka ettemaksuga tasumist, kuivõrd tarnijad soovivad OÜ-lt Starfeld omakorda ettemaksu. Selleks, et mitte hoida kinni OÜ Starfeld nii enda kui ka kauba vahendaja raha, ongi juhi poolt korraldatud nii, et ettemaksuks kuluva raha saamiseks esitab müügitöötaja kauba ostjale eelnevalt arve. See müügitegevuse juhtimisvõte on heaks garantiiks, et kaup ka tegelikult ostetakse. Saadud raha loetakse OÜ-s Starfeld hiljem selle kauba eest ostja poolt osaliseks tasumiseks.

Võrdselt müügihindade juhtimisega peab ettevõtte juht väga oluliseks ka kulude juhtimist. Kaubaobjektide koondaruandes on iga kaubaobjekti müügitulu ja müügiga seotud kulud esitatud koondnumbrina kõigi objektide lõikes, mis võimaldab juhil saada ülevaade ning teha otsustusi iga kauba müügitasuvuse kohta. Põllumajandusmasinate müügil peab OÜ Starfeld juht koos müügijuhiga just kulude juhtimist kõige olulisemaks ettevõtte majandustulemuse kujundamisel. Arvestusprogrammis genereeritava

kaubaobjektide igakuise aruande alusel teeb juht otsuse, millise kaubaobjekti osas tal on vaja täpsemalt kulusid uurida, annab sellest teada teenusettevõtte spetsialistile, kes siis neid kulusid sisaldavad kasumiaruanded kaubaobjektiti juhile ka elektrooniliselt edastab. Iga kaubaobjekti kohta saab koostada arvestusprogrammis ka kasumiaruande, kus on kulud esitatud kululiigiti vastavalt sellele, kuidas nende jagamine kaubaobjektide vahel algdokumentide sisestamiseks juhtimisarvestuse süsteemiga on määratud. Et algandmed ettenähtult ka arvestusprogrammis sisestatud saaks, on väga oluline teenust saava ja teenusettevõtte juhtide ühetaoline arusaam ja juhtimisarvestusteenuse käigus pidev koostöö juba algandmete sisestamise protsessist alates. Samas on ka teenusettevõtte omalt poolt pidevalt koolitanud oma spetsialiste kuluarvestuse alal, eesmärgiga olla pädevaks nõuandjaks teenust ostva ettevõtte juhile kulude juhtimisel. Teenusettevõtte arvestusprogramm töötleb algdokumentidelt sisestatud infot ja edastab seda põhi- ehk finantsmoodulisse, kus genereeritakse raamatupidamise põhjaruanded ja juhtimiseks vajalikud koondaruanded. Sellest põhimõttest lähtuvalt võimaldab programm ka vastupidist lähenemist, et koondaruandesse koondunud andmeid saab tagasi minnes tuvastada, millistest algandmetest need koosnevad. Selline arvestusprogrammi võimalus on eelduseks ka kulude üksikasjaliku analüüsi läbiviimisele, eesmärgiga selgitada ühe või teise kululiigi olulisust, vajalikkust ja otstarbekust kasumi kujunemisele. OÜ Starfeld ja OÜ Sendihaldur juhtimisarvestuse teenuse osutamise käigus on välja kujunenud, et tavaliselt selgitab juhi palvel kulude sisu teenusettevõtte spetsialist, aga küllalt sageli uuritakse arvestusprogrammis kulusid ka koos juhiga. Selline lähenemine võimaldab juhil saada kuludest täpne ülevaade ning teha otsuseid, millised kulud on vältimatud, milliseid saab kokku hoida ning millistest loobuda.

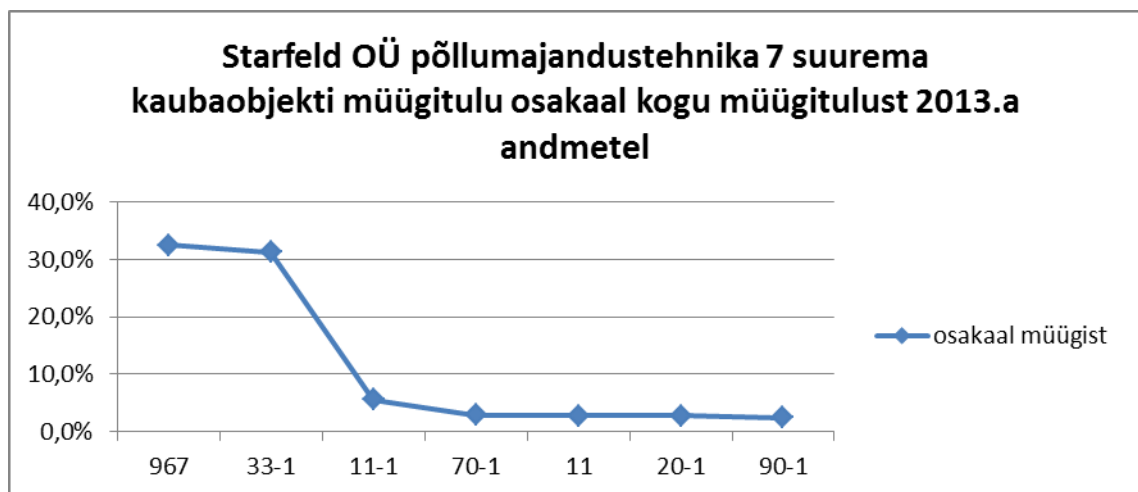
Et anda hinnangut kaubaobjektide müügitasuvuse osas, analüüsib ettevõtte juht aruandeaasta järgselt koos põllumajandustehnika müügijuhiga iga kaubaartikli müügitulu ja kulude mõju kasumi kujunemisele, ning otsustab, kas jätta kaubaobjekt edasi müüki või loobuda. Autori arvates on müügitulu ja kulude analüüs kaubaobjektide lõikes on väga efektiivne võimalus ettevõtte tulevaste perioodide müügitegevuse planeerimisel.

Tabel 2.3. Suurema müügitulu ja müügitulemusega kaubaobjektid (eurodes ja protsentides)

Selgituseks: Tulemus = müügitulu miinus kulu. Järjestuse aluseks: osakaal müügist = müügitulu osakaal protsentides põllumajandustehnika kogu müügitulust; osakaal tulemusest = tulemuse osakaal protsentides kogu tehnika müügitulemusest

Starfeld OÜ						
Tehnika müügi pingereas 7 esimest kaubaobjekti						
					osakaal	
Objekt	Objekti nimetus	müügitulu	kulu	tulemus	müügist	tulemusest
11	Cabe hooldusniiduki varuosad	86180	79935	6245	2,8%	4,4%
11-1	Cabe hooldusniidukid	171511	163141	8370	5,6%	6,0%
15-1	Kergader	7903	5508	2395		
16-1	LAME teraviljateod	25400	23394	2006		
17	Gehl teraviljaveski varuosad	19748	14160	5588		
18	Schmelzer teraviljakäitlusseadmed	25150	17776	7374		5,3%
18-1	Kasutatud masinad/seadmed	50500	44019	6481		4,6%
20	Unia Ares randaalide varuosad	20511	18850	1662		
20-1	Unia Ares randaalid	85202	83960	1242	2,8%	
30-1	Bergmanni korjekäru/sõnnikulaotur	31820	28515	3305		
32-1	Ala-Talkkari lumepuhurid	14123	10803	3320		
33-1	Ala-Talkkari põletid	951359	871313	80046	31,3%	57,0%
50-1	Danfoil taimekaitsepreitsid	51019	48320	2699		
60-1	Jaguar söödajaotur/purustid	12150	9846	2304		
70	SEKO söödamikser varuosad	19161	15009	4152		
70-1	SEKO söödamikser	87740	85815	1925	2,9%	
80-1	Mäki-Reini puhtimisseadmed/lägapumbad	30650	29781	869		
90-1	Unia väetisekülvikud	76867	74318	2549	2,5%	
967	Kuivatiprojektid	987843	971387	16456	32,5%	11,7%
					
					
	Kokku tehnika müük	3039659	2899235	140426		

Allikas: OÜ Starfeld finantsarvestuse andmed; autori koostatud.



Joonis 2.3. graafiliselt; autori koostatud.

Teooriast lähtuvalt on teiseks juhtimisarvestuse valdkonnaks prognoosimine, mida OÜ Starfeld juhtimistegevuses ka kasutatakse. Töö koostamise käigus tutvus autor koos ettevõtte juhi ja müügijuhiga põllumajandustehnika müügikeskuses, kuidas ettevõtte koostab põllumajandustehnika müügiprognose. Selgus, et põllumajandusmasinate müügiprotsess on suhteliselt pikaajaline, kus müügitegevuse algus võib alata ühes aastas ja realiseeruda teises majandusaastas. Eriti pikaks venib müügitegevus sihtfinantseerimisega ehk Euroopa Liidu toetusega ostetavate masinate müügi korral. Põhjus on selles, et toetuse taotlemise menetlusperiood on üldjuhul 90 tööpäeva, mille järgselt selgub, kas taotletud toetus sai ka positiivse otsuse. Seejärel tuleb seadme ostuhuvilisel lahendada omaosaluse finantseerimise küsimus, mis võtab ka kuu või kaks aega. Seetõttu kulub sellisel juhul ostuni kuni pool aastat. Selline olukord teeb prognoosimise küllalt keerukaks, kus müügimahtude kavandamisel on vaja koguda infot, mitte ainult kaupade turutingimuste, vaid ka eelolevate aastate toetustingimuste kohta.

Senini on OÜ-s Starfeld müügiprognose koostatud nii minevikuliste andmete alusel (kulupõhiselt, eelnevate perioodide müügitulemustest lähtuvalt) kui ka ettevaatavalt (turukäitumist ette aimates ning tuginedes klientidelt kogutud soovidele). Müügipronoosi esialgse variandi paneb kokku müügijuht, mis arutatakse koos ettevõtte juhiga läbi, vajadusel täiendatakse arutelu käigus esialgset varianti. Ettevõttes koostatakse prognoose eelseisvaks aastaks, seega kuni ühe aastani. Juhi selgituste

kohaselt ei võimalda ebamäärasus majanduses kuigi tõenäoliselt hinnata tulevasi müügimahtusid pikemalt kui kaks aastat ette. Eeloleva aasta müügiproгноosi koostamisel tugineb müügijuht teenusettevõttes koostatud kaubaobjektide koondaruande andmetele ja müügitöötajate poolt kliendibaasis registreeritud ostusoovidele, hinnates, millised võiksid neist realiseeruda.

Ettevõtte müügijuht selgitas, et ühe kuu müügieesmärkide täitmine ei taga sama edu järgmisel kuul. Eriti suur on kuude lõikes müügitulu erinevus, kui müügitsükkel on ühest kuust pikem ning tellimuste mahud on erinevad. Selleks, et täpsemalt mõista, millised on realiseerunud müügid, on ettevõttes üksikasjalikult lahti kirjeldatud kogu müügitsükkel, alustades esimesest kontaktist kliendiga, kogu järgnev suhtlemine, kohtumised, läbirääkimised, nõustamised kuni müügi teostumiseni või siis mitterealiseerumiseni.

OÜ-s Starfeld on välja kujundatud terviklik müügiprotsess, mis tinglikult jagatakse neljaks etapiks:

- 1) ostusoovide registreerimine,
- 2) kliendi vajaduse ja selle lahenduse määratlemine,
- 3) müügipakkumuse esitamine,
- 4) müügitellimuse täitmine.

Ettevõttes registreeritakse kõik saadud ostusoovid, olgu nad siis tulnud varasematelt ostjatelt, turunduskampaania tulemusel (reklaambuklettide saatmine, telefonikõned, Maamessil esinemine), mõne teise kliendi vahendusel teada saadud ostusoov. Väga oluliseks peetakse, et iga ostuhoovi saaks registreeritud ning igale ostusoovile saaks määratud vastutaja, kelle ülesanne on võimalikult ruttu määratleda kliendi täpne vajadus ja leida sellele lahendus.

Kliendi vajaduse määratlemine ning sobiva toote leidmine nõuab mitmeid kontakte kliendiga ning head koostööd kauba tootjaettevõtte või vastavat kaupa vahendava ettevõttega. Kliendi vajaduse määratlemisel kasutatavad ühtsed põhimõtted seisnevad ettevõtte poolt välja töötatud küsimustele vastuste otsimises. Ühtsed põhimõtted kliendi vajaduse kindlaksmääramisel tagavad selle, et müügiplaani täitmise hinnang ei põhine müügitöötaja arvamusel, vaid kogutud infol.

Pakkumuse esitamise etapis koostab müügitöötaja kliendi ärivajadustele vastava põllumasina pakkumise. Pakkumuse registreerib müügitöötaja kliendihaldusprogrammis, märkides pakkumuse summa ning kehtivusaja. Kui on olemas info, siis märgitakse ka samale kliendile konkureeriva pakkumuse esitanud ettevõtte nimi ning konkureeriva pakkumuse erisused.

Juhul, kui klient pakkumust ei aktsepteerinud või valis konkurendi pakkumuse, siis kirjeldab müügitöötaja põhjuse ning märgib, kellele ja mille tõttu antud müügitehing üle läks. Müügipakkumuse esitamise eesmärk on aga jõuda pakkumisest müügitellimuse etappi. Pärast pakkumuse aktsepteerimist asub müügitöötaja müügitellimust täitma, kusjuures väga oluliseks peetakse ettevõttes tagada pakkumustingimustest võimalikult täpne kinnipidamine.

OÜ-s Starfeld on kliendiprogrammi vahendusel välja töötatud müügiprognoosi täitumise juhtimise protsess. Eduka müügi juhtimine lähtub varasemate müükide kohta kliendiprogrammis müügitöötajate poolt registreeritud andmetest. Väga oluliseks peetakse ettevõttes, et kõik ostusoovid või isegi vihjed huvist ettevõtte kauba kohta saaks klientide lõikes koheselt registreeritud. Ostusoovile järgneva tegevuse registreerimine annab võimaluse jälgida, mis ostusoovist edasi sai. Kliendiprogrammis ajalises järjestuses registreeritud tegevuste andmed müügiotsessi etappide kaupa on müügijuhile aluseks eelseisvate perioodide müügiprognooside kavandamisel.

Registreeritud andmete põhjal on võimalik saada andmeid:

- 1) kui paljud kliendid on huvi tundnud ettevõtte kauba vastu,
- 2) kui paljud ostusoovi avaldanud klientidest on asunud läbirääkimistesse võimalikuks kauba ostuks,
- 3) kui paljudele klientidele on tehtud pakkumus,
- 4) kui palju klientide ostusoovidest on realiseerunud.

Lisaks on olemas andmed, kui palju müügitöötaja aega on kulunud erinevatele müügiotsessi etappidele või siis ostusoovist kuni eduka müügini kokku. Müügitöö juhtimisel peab tehnika müügijuht väga oluliseks koguda andmeid, kui palju on kuus tulnud uusi ostusoove ja kui palju võttis aega nendele reageerimine ning kui paljudest ostusoovidest jõuti müügivõimaluste määratlemiseni. Samuti registreerib müügijuht

andmed, kui palju on igal müügitöötajal realiseeruvaid müügivõimalusi ning mis on iga tegevuse tulemus (kas on teada, millal ja mis müügihinnaga võiks müük toimuda). Lisaks on ülevaatlikult näha, kui palju ning millises mahus on koostamisel ning esitatud pakkumusi.

Müügijuht rõhutas, et teda on huvitanud asjaolu, kas on mingi seos müügiprotsessis ettevalmistava müügitegevuse ja realiseerunud müügi vahel. Selle teadasaamiseks on müügijuht müügiprotsessi ka analüüsinud ning välja toonud erinevaid suhtarve ehk efektiivsusnäitajaid müügitöö eri etappide vahel, näiteks müügitöötaja kontaktide (telefon ja e-kiri) arv võrrelduna saavutatud müügituluga ning võrrelnud neid omavahel või siis erinevates perioodides.

2013. aasta aprillikuus oli OÜ Starfeld kliendiprogrammis registreeritud kokku müügitellimusi 249,9 tuhande euro eest, milleks olid müügitöötajad tegelenud ühe kliendiga keskmiselt 3,6 kuud. Kokku oli müügitöötajate poolt koostatud kuu varem, märtsis, kaheksa pakkumist, millest realiseerus aprillis kuus tellimust. Kaheksale pakkumusele eelnes 2012. aasta detsembris kokku 47 telefonikõnet ja e-kirja, mille tulemusena avanes võimalus kokku leppida 2013. aasta märtsis esmakohtumine 14 kliendiga.

See võimaldas ettevõttel välja arvutada, et 47 kõnet ja e-kirja andis tulemuseks 14 esmast kohtumist uue kliendiga. Esmakohtumistest 57% ehk kaheksale tehti müügipakkumine ning neist omakorda 75% ehk kuus pakkumist ka realiseerus ehk tegelikult aprillikuu müügitulaks kujunes 187,4 tuhat eurot.

Esitatud andmete põhjal prognoosib müügijuht eelolevate kuude müügitulu ning ettevõtte juht saab hinnata pikemas perspektiivis, kas on vajalik töötajate arvu suurendada või tõsta töötajate efektiivsust, et müügitulu kasvaks. 2013. aasta maikuu kohta prognoosis müügijuht aprillikuu andmete põhjal müügitulaks 233,4 tuhat eurot, sest aprillis oli esitatud OÜ-s Starfeld 12 müügipakkumist kogusummas 311,2 tuhat eurot. Müügiproгноosi koostas müügijuht järgmiselt: 311,2 tuhat eurot korrutatuna aprillis osutunud keskmise pakkumuste realiseerumise koefitsiendiga 0,75 tegi maikuu prognoositavaks müügitulaks 233,4 tuhat eurot. Töö koostamise ajal oli autoril võimalik

veenduda, et tegelik müügitulu mais 2013. aastal oli 237,7 tuhat eurot ehk prognoos osutus võrdlemisi täpseks (vt tabel 2.4).

Tabel 2.4. OÜ Starfeld tegeliku müügitulu (eur) võrdlus prognoositud müügituluga (eur) mais 2013. aastal

Objekt	Kaubaobjekti nimetus	Müügitulu
10	VM otsekülviku varuosad	6228,41
10-1	VM otsekülvik	17674,41
11	Cabe hooldusniiduki varuosad	2398,48
11-1	Cabe hooldusniidukid	42195,50
12	Unia heinatehnika varuosad	100,00
12-1	Unia heinatehnika	2150,00
16-1	LAME teraviljateod	1063,00
17	Gehl teraviljaveski varuosad	923,16
18	Schmelzer teraviljakäitlusseadmed	91,30
20	Unia Ares randaalide varuosad	1299,12
20-1	Unia Ares randaalid	10250,00
25-1	TeeJet paralleelsõidu seadmed	2504,56
33-1	Ala-Talkkari põletid	175,48
40	Unia atrade varuosad	78,43
400	Ruumide renditeenused	3304,61
43-1	Sügavkobesti varuosad	836,06
50	Danfoil taimekaitsepritsi varuosad	2462,85
500	VALGA -Tele2 teenuste müük	5313,84
502	PÕLVA- Tele2 teenuste müük	2916,86
503	ELVA - Tele2 teenuste müük	2463,37
60	Jaguar söödajaotur/purusti varuosad	386,50
70	SEKO söödamikser varuosad	3750,20
80	Mäki-Reini puhtimisseadmed/lägapumba osad	284,59
80-1	Mäki-Reini puhtimisseadmed/lägapumbad	1620,00
90	Unia väetisekülviku varuosad	260,00
90-1	Unia väetisekülvikud	3150,00
967	Kuivatiprojektid	123830,50
	Kokku tegelik müügitulu:	237 711,23
	Prognoositud müügitulu:	233 400,00
	Prognoosi erinevus tegelikust müügitulust:	4311,23

Allikas: OÜ Starfeld finantsarvestuse andmed; autori koostatud.

Müügi prognoosimist käsitletakse OÜ-s Starfeld kui juhtimisarvestuse ühte osa nii ettevõtte eesmärkide täitmisel tervikuna kui ka põllumajandusmasinate müügi osas. Prognoosimisel tugineb OÜ Starfeld müügijuht kliendiprogrammi andmetele ja finantsarvestusest saadavatele andmetele.

Töö koostamise käigus selgitas ettevõtte juht, et kui senini on kliendihalduse programm ja teenusettevõtte HansaRaama finantsarvestuse programm eraldiseisvad andmebaasid, siis lähiajal on kavandatud need ühitada. Ettevõtte juht koos tehnika müügijuhi ning teenusettevõtte juhiga koostöös on asunud otsima võimalusi finantsarvestuse ja kliendihalduse kokkuviiamiseks. Mõte on selles, et finantsarvestusprogrammis on avatud kaardid klientidele, kes on ostnud kaupa OÜ-st Starfeld. Samadel kaartidel on vabu välju, mida saab kasutada müügitegevuses info registreerimiseks. Täiendavaid võimalusi eelkõige põllumajandustehnika müügidokumentatsiooni automatiseeritud koostamiseks (müügitellimused, müügipakkumused, arve koostamiseni) pakub ka finantsarvestusprogrammi müügitellimuste moodul. Nagu juhid selgitasid, ei piisa nende ühisest heast tahtest selleks, et finantsarvestusprogrammi võimalusi ettevõtte müügitöös oskuslikult ära kasutada, tuleks kaasata väljastpoolt spetsialist, kes suudab huvi pakkuvad rakendused juurutada ja kasutajad välja õpetada.

Uurides OÜ Starfeld juhilt, kui rahul ta on OÜ Sendihaldur poolt pakutava senise teenusega, selgus, et nii finants- kui ka juhtimisarvestus on aastate jooksul kohandunud OÜ Starfeld juhi vajadustele, juhtimisarvestuse tagamisel on koostöö sujunud ja teenuse saaja ettevõtte juhi soove püütakse pigem ennetada, kui vajaliku infoga hilineda. Küll aga leiavad nii tellija kui pakkuja ettevõtte juhid, et tõenäoliselt on veelgi arvestusprogrammis võimalusi finantsarvestusest juhtimiseks vajaliku info genereerimiseks, mida praeguseni veel ei ole osatud ära kasutada. Töö koostamise käigus selgus, et OÜ Starfeld juhi arvutisse ei ole installeeritud arvestusprogrammi ja seetõttu ei ole tal operatiivset juurdepääsu oma ettevõtte finantsarvestuse andmetele. Küsimus ei ole oskustes kasutada arvestusprogrammi, vaid pigem mõtteviisis, et põllumajandustehnika müügikeskuse arvutites on arvestusprogramm olemas ja küll sealt saab vajadusel andmed kätte. Aga vahemaa Valgast Tartusse on ajakulukas. OÜ Starfeld juht leidis, et kindlasti kiireneb juhtimiseks vajaliku info kättesaamine, kui installeerida ka tema arvutis arvestusprogramm.

OÜ Starfeld juht on kehtestanud oma ettevõttes järgmised juhtimisarvestuse igakuulised aruanded:

- 1) müügiarvete laekumine seis kuu lõpu seisuga,
- 2) müügitulu iga müügispetsialisti kohta,
- 3) põllumajandustehnika ja nende varuosade müügitulu ja kulud kaubaobjektide lõikes,

ja kvartali aruanded:

- 1) bilanss kvartali lõpu seisuga,
- 2) kasumiaruanne (skeemi 1) lõppenud kvartali kohta võrdluses eelmise aasta sama perioodiga,
- 3) kaubaobjektide müügitulu, kulude ja tulemi koondaruanne.

Nimetatud aruanded genereeritakse teenusettevõtte arvestusprogrammis OÜ Starfeld juhi poolt kehtestatud ja teenusettevõttele teatavaks tehtud juhtimisarvestuse süsteemi kohaselt. OÜ Sendihaldur arvestusprogrammi on OÜ Starfeld finants- ja juhtimisarvestuse info tarbeks sisestatud kaubaobjektid, mida uute kaupade lisandumisel täiendatakse. Juhtimisarvestuse korraldamiseks on OÜ Starfeld juhi poolt kindlaks määratud ka kõigi müüdud kaubaobjektide müügitulemust mõjutavate püsikulude jaotamise põhimõtted.

Müügiarvete laekumise seisu aruannet soovib juht saada iga kuu järgse kuu esimestel päevadel. Seda on võimalik saavutada, sest teenusettevõtte spetsialistile on antud volitus panga väljavõtte saamiseks kas või iga päev. Pangaväljavõtte alusel teeb teenusettevõtte spetsialist sissekanded arvestusprogrammi arvete laekumiste ja tasumiste kohta ja selle järel saab müügimoodulist genereerida laekumata arvete seisu aruande. OÜ Starfeld juht peab seda aruannet väga oluliseks rahavoogude juhtimise seisukohast. Iga euro, mis on müüdud kauba eest kas või üks päevgi laekumata, vajab kusagilt mujalt raha kaasamist ettevõtte „vereringlusse“. Nagu eespool müügivaldkondade osatähtsusest selgus, sõltub just põllumajandustehnika müügiedukusest kõige enam ettevõtte majandustulemus. Juhi poolt on korraldatud põllumajandustehnika iga müügitöötaja töö tasustamine tema poolt müüdud kuu müügitulu aruande alusel selliselt, et osa tasu saab müügitöötaja kuu müügitulult ja boonustasu sama müügitöötaja poolt müüdud kaubaarvete tegeliku

laekumise järgselt. Selline müügitegevuse juhtimine tagab olukorra, kus töötaja on oma töötasu näol tõsiselt huvitatud mitte ainult suuremast müügitulust, vaid ka arvete laekumisest.

Põllumajandustehnika ja nende varuosade müügitulu ja kulude aruanne kaubaobjektide lõikes annab juhile igakuuliselt hea ülevaate iga kaubaobjekti müügitulust, kuludest ning kasumist. Aruande vorm on identne tabeliga (vt lisa 3), kuid perioodiks on aasta asemel kuu või kvartal. Juhul, kui juhil tekib soov mõne kaubaobjekti osas täpsemalt uurida, mis kululiigid enam mõjutasid kasumit, siis on võimalik tal arvestusprogrammist saada selle sama kuu kasumiaruanne sama kaubaobjekti kohta. Kõik eeltoodud juhtimisaruanded koostab raamatupidaja finantsarvestusest saadavate andmete alusel ning aruanded saab genereerida otse arvestusprogrammist.

OÜ Starfeld koostöö OÜ-ga Sendihaldur arvestuse teenuse osutamiseks on kestnud üle kümne aasta. OÜ Starfeld majandusaasta aruanne kuulub vastavalt Audiitortegevuse seadusele auditeerimisele ja seetõttu on vajalik juhile majandusaasta tegevusaruande ilmetamiseks lõppenud aruandeperioodi kohta olulisemad finantssuhtarvud arvutada. Vastavalt kokkuleppele teeb seda teenusettevõtte spetsialist. Lisaks suhtarvudele on teenusettevõtte spetsialist koostanud viimase nelja lõppenud majandusaasta kohta müügitulu analüüsi kaubaobjektide lõikes, mis võimaldab juhil jälgida kaubaobjektide müügitulu dünaamikat ajas ja teha otsuseid kaubaobjektide edasiseks müügiks või müügist loobumiseks.

OÜ Sendihaldur on arvestusteenuse osutajana kõrge professionaalsuse tagamiseks järjekindlalt koolitanud oma töötajaid ja juhindunud arvestusinfo töötlemisel finantsarvestusele sätestatud seadusandlusest. Juhtimisarvestuses on oluliseks peetud järgida tellija soove ning juhiseid, koostada aruanded tähtaegselt ja eesmärgiga anda juhile finantsseisust oluline info.

Seega eelnevale analüüsile tuginedes saab teha järelduse, et tellija ja täitja vastastikuses koostöös on välja kujundatud toimiv juhtimisarvestuse süsteem, mis on aastate jooksul kohandunud OÜ Starfeld juhi vajadustele ja toetanud ettevõtte juhtimist. Käesolevas peatükis juhtimisarvestuse valdkondadest näitena toodud kuluarvestuse ja planeerimise korraldus näitab, et mõlema osapoolte spetsialistide sünergia oskuslik kasutamine tagab

juhile olulise info genereerimise juhtimisotsusteks. Nii juhtimine kui ka seda toetav juhtimisarvestus on ajas pidevalt arenev protsess ja see nõuab ka teenusettevõttelt pidevat arengut. Käesoleva töö tulemusel võib järeldada, et OÜ Starfeld juht tellijana ja Sendihaldur OÜ juht teenuse osutajana on suutnud oma meeskonnaliikmed efektiivse juhtimisarvestuse süsteemi kindlustamiseks tegutsema rakendada.

2.5. Juhtimisarvestuse info tagamise mõjutegurid ja nende arendamise võimalused arvestusteenuse tingimustes

OÜ Starfeld on väikeettevõtte ja seetõttu toimub tegevuste elluviimise organiseerimine kahetasandiliselt, kus tegevusi korraldab tippjuht müügijuhtide vahendusel. Eesmärkide püstitamiseks ja jooksva majandustegevuse korraldamiseks otsuste langetamisel tugineb juht infole, mis kogutakse nii ettevõtte siseselt kui ka väljastpoolt ettevõtet. Ettevõtte juhi sõnade kohaselt on tema taotluseks luua meeskonnas võimalus igal töötajal täita ülesandeid, mis on vajalikud ettevõtte eesmärkide täitmiseks. Väga oluliseks peab juht, et juhtimisarvestuse info oleks kasutatav kõigi töötajate poolt ja et iga töötaja saaks oma tööülesannete täitmiseks infot, mis võimaldaks lahendusi leida.

OÜ Starfeld ostab teenusena finants- ja juhtimisarvestust OÜ-lt Sendihaldur. Paljudes ettevõtetes on rakendatud selleks raamatupidamisüksus. Töö autorit huvitas, missugused tegurid mõjutavad teenuse tingimustes juhtimisarvestuse informatsiooni kogumist. Töö koostamise käigus selgus, et arvestusteenuse sisseostmisel on ülekaalus pigem positiivsed küljed, kuigi on ka rida puudusi.

Kasud, mis toodi välja OÜ Starfeld juhi poolt:

- 1) ei ole vaja kallist arvestusprogrammi osta. Küll aga on vajalik ühtne arusaamine arvestusprogrammi ülesehitusest, võimalustest,
- 2) kaugtöökohtadena arvestusprogrammi võimaluste kasutamine teenuse saaja müügi, laoarvestuse ja muudes tööloikudes,
- 3) teenusettevõtte töötajate teadmiste tase on reeglina kõrgem tänu regulaarsele koolitusele ning paljude finantsteadmistega töötajate koostöötamisest tulenevale pidevale kogemuste vahetamise võimalusele,
- 4) koolituskulude oluline kokkuhoid finantsarvestuse spetsialistide arvelt,

- 5) finants- ja juhtimisarvestuse kulud konkreetsele arvestusteenuse ostjale on madalamad, sest teenusettevõttes jaotuvad need kulud kõigi klientide vahel,
- 6) võimalik on kokku hoida finantsarvestuse bürookuludes,
- 7) teenust saava ettevõtte juhil on võimalus saada nõuannet lisaks finantsküsimustele juhtimisarvestuse, tööõiguse, äriõiguse ja maksuõiguse valdkonnas, milles teenust pakkuva ettevõtte spetsialistid kompetentsed on.

Võimalikud probleemid OÜ Starfeld poolt vaadatuna:

- 1) teenuse sisseostmise korras finants- ja juhtimisarvestuse korraldamine nõuab hästi reguleeritud ja sujuvat koostööd teenusettevõttega. Kõiki olukordi ei saa lepinguga reguleerida ja seetõttu tuleb neid lahendada suuliste kokkulepetega.
- 2) vajalik määrata kindel isik suhtlemiseks teenusettevõttega,
- 3) dokumentide liikumine teenust saavast ettevõttest teenusettevõttesse peab olema väga hästi reguleeritud, tekib probleeme vahemaade tõttu, seetõttu tuleb kasutada postiteenust,
- 4) vajalikud täiendavad selgitused - märkused dokumendile info ühetaoliseks mõistmiseks teenusettevõtte spetsialisti poolt,
- 5) kaugtöökohtade kasutamisel võib teenusettevõttes ette tulla häireid serverarvuti töös (elektrikatkestus, arvestusprogrammi kokkujooksmine, arvestusprogrammi seadistamine), mis seiskab ka teenuse saaja tegevuse arvestusprogrammis,
- 6) ärisaladuse kaitse küsimused nõuavad täpset kokkulepet, kuna ei saa rakendada töölepingu seadusest tulenevat regulatsiooni.

OÜ-s Starfeld oli ettevõtte tegevuse alguses paaril aastal tööl raamatupidaja, kes pidas finantsarvestust tabelarvutusprogrammiga Excel, sest arvestusprogrammi ei peetud vajalikuks algusaastate madala müügitulu tõttu osta. Seetõttu otsustas OÜ Starfeld juht 2003. aastast hakata ostma finantsarvestusteenust ja sellest ajast alates on sõlmitud leping finants- ja juhtimisarvestuse teenuse ostmiseks Sendihaldur OÜ-lt. Tänapäevaks on koostöö kestnud üle kümne aasta.

Juhtimisarvestuse teenuse positiivse näitena toob autor OÜ-s Starfeld müügiarvete laekumise juhtimise sisseseadmise, mille tingis 2007. aastaks kuhjunud probleem arvete laekumisega, kui ettevõttel oli suurtes summates kuu ja enam vanuseid laekumata

arveid. Ettevõtte juht pöördus teenusettevõttesse ja koos arutati, kuidas seda probleemi lahendada. Teenusettevõtte juhi varasemale kogemustele tuginedes otsustati tegutseda kahes suunas: esiteks pikka aega laekumata arvete laekumiseks hakati tegelema deebitoridega resoluutselt ja paralleelselt sellega kavandati müügiarvete laekumise juhtimiseks süsteem, mille põhimõtteks on, et iga müügitöötaja lisatasu sõltub mitte üksnes tema poolt müüdud kaupade müügitulust, vaid eelkõige esitatud arvete laekumisest. Iga kuu lõpu seisuga esitab teenusettevõtte Starfeld OÜ juhile müügitöötajate poolt müüdud kaupade müügitulu ja ka müügiarvete laekumise aruanded müügitöötajate lõikes. Need aruanded vaatab Starfeld OÜ juht läbi, kinnitab igale müügitöötajale lisatasu suuruse, ja see võetakse teenusettevõttes arvesse töötasu arvestamisel. OÜ Starfeld on saavutanud müügitulu ja müügiarvete laekumise sõltuvusse seadmisega müügitöötajate töötasu suurusest müügiarvete tähtaegse laekumise, varasema 15 päevase hilinemisega laekumise asemel. Autori hinnangul annab OÜ-le Starfeld arvete laekumise juhtimine olulise konkurentsieelise nende ees, kes suhtuvad nõuete juhtimisse ükskõikselt, sest igapäevaseks majandustegevuseks saab OÜ Starfeld kasutada eelkõige oma raha ega pea laenama hilinemisega laekuva raha asemele võõrvahendeid.

Teise näitena juhtimisarvestuse koostööst toob autor välja Starfeld OÜ-le müügikeskuse soetamise Märjale, Tartumaal. Siin oli väga otsustava tähtsusega teenusettevõtte tugi 2008. aastal, kui OÜ Starfeld juht asus laiendama oma tegevust. Kuivõrd tegemist oli pikaajalise laenu võtmisega, siis pöördus OÜ Starfeld juht teenusettevõtte poole, et otsuse langetamiseks koos üksikasjalikult läbi kaaluda majandustegevuse rahavood kuni laenuperioodi lõpuni. Ühiselt leiti, et müügikeskuse asukoht ja ostuhind on igati sobivad ning majandustegevuse prognoos kinnitab laenu tagasimaksmisel maksevõime säilimist, ja selle info alusel otsustas juht laenuga investeeringu teostada. Autori arvates on tänaseks müügikeskuse soetamine ennast tasunud, kuna 2012. aastal, võrreldes 2008. aastaga on eelkõige tänu müügikeskuse väljaarendamisele OÜ Starfeld müügitulu kasvanud 1,47 korda ja kasum 2,65 korda.

Käesoleva töö tulemustest on autor teinud järgmised järeldused:

1. Juhtimisarvestuse korraldamisel on OÜ Starfeld ja OÜ Sendihaldur koostöö olnud üksteist toetav, vastastikku otsitakse pidevalt võimalusi juhtimisarvestuse täiustamiseks ja juhtimiseks olulise finantsinfo operatiivseks juhile edastamiseks.
2. OÜ Sendihaldur osutab arvestusteenust lisaks OÜ-le Starfeld üle 30nele ettevõttele. Töö koostamise käigus kohtus autor mõnega neist ettevõtete juhtidest, keda küsitledes (küsitlus lisas 4) veendus autor, et pigem pooldatakse arvestusteenuse sisseostmist arvestusala spetsialisti töölevõtmisele. Põhjenduseks tõid ettevõtete juhid eelkõige teenust pakkuva ettevõtte spetsialistide kompetentsuse nii finants- kui ka juhtimisarvestuses. Samal ajal toodi puuduseks, et teenuse osutamise ajal on raamatupidamisdokumendid ettevõttest väljas ja ka asjaolu, et arvestusala spetsialist ei ole juhi kõrval. Autori arvates võiks lahenduseks olla teenusettevõtte poolt osakondade tööle rakendamine piirkonnas, kust on rohkem kliente, et tagada arvestusteenuse osutamine kliendile lähemal.
3. OÜ Starfeld müügitöötajad tegelevad nii müügi, hoolduse kui ka laoarvestusega ja seetõttu puudub tegelikult kulude täpsem jaotamine. Autori arvates oleks vajalik OÜ-s Starfeld rakendada jääktulupõhist kuluarvestust, mis võimaldab jaotada kulud otse- ja kaudkuludeks ning muutuv- ja püsikuludeks. Otsekulud tuleks jagada igale kaubaobjektile, mille müügiks need kulud on otse tehtud. Kaudsed kulud on mõistlik jaotada võrdeliselt otsese kaubakulu osakaalule müüdud põllumajandustehnika kauba kogukulust. Müügitulu ning muutuv- ja püsikulude vahena kujuneb jääktulupõhine kasumiaruanne, mis annab ettevõtte juhile üksikasjaliku ülevaate kuludest.
4. OÜ Starfeld on saavutanud müügitöötajate lisatasudega motiveerimisega müügiarvete tähtaegse laekumise, kuid boonustasudesse ei ole arvestatud ennetähtaegselt laekunud arved. Autori arvates oleks vajalik OÜ Starfeld müügitöötajate töötasustamise süsteemi täiustada sel teel, et edaspidi arvestada lisatasu maksmisel ka ennetähtaegselt laekuvate arvetega.

KOKKUVÕTE

Käesoleva magistritöö teoreetilises osas on autor käsitlenud juhtimise funktsioone, juhtimisarvestuse olemust ja protsessi, sealhulgas juhtimiseks vajaliku info määratlemist, kogumist ja analüüsimist. Samuti efektiivse juhtimisarvestuse komponente ning käsitlenud teenust saava ja teenust pakkuva ettevõtte omavahelist koostööd. Nii teooria kui ka praktilisest osast selgub, et juhtimisarvestus kasutab suures osas finantsarvestusest saadavat infot. Finantsarvestus on ettevõttele kohustuslik ja finantsaruannete koostamine on seadusandlusega reguleeritud. Seevastu juhtimisarvestus on ettevõttele vabatahtlik ja tuleneb pigem juhi poolt kehtestatud reeglistikust juhtimiseks vajaliku info hankimiseks, et langetada otsuseid ettevõtte tegevuse arenguks. Kuivõrd juhtimisarvestus tugineb paljuski finantsarvestusele, siis on väga oluline, et finantsarvestus oleks peetud võimalikult heal tasemel.

Töö autor on seisukohal, et finantsarvestuse kvaliteet sõltub väga palju raamatupidaja kutseoskusest, kogemusest, võimest üldistada majandusseoseid. Valdavas osas toimub finantsarvestus arvestusprogrammi abil. Eestis on palju ettevõtteid, kus on palgatud raamatupidajad ja finantsistid, kes tegelevad oma ettevõtte finants- ja juhtimisarvestusega. Käesolevast tööst selgus, et samas on ka palju mikro-, väike- ja keskmisi ettevõtteid, kes on otsustanud sisseostetava arvestusteenuse kasuks. Küsimuse, kas palgata arvestusspetsialist või osta arvestust teenusena, otsustab ettevõtte juht.

Koostatud töö käigus püstitas autor eesmärgiks tuua välja juhtimisarvestuse info tagamise arendamise võimalused paremaks juhtimisarvestuse info tagamiseks arvestusteenuse sisseostmisel OÜ Starfeld näitel. Töö praktilise osa koostamise käigus analüüsis autor teenust pakkuva ettevõtte ja teenust sisse ostva ettevõtte taustasid, tegevusalasid, OÜ Starfeld juhtimise ülesehitust ning kummagi ettevõtte tegevusi arvestuse tagamisel.

Autori hinnangul on koostatud töö aktuaalne eelkõige seetõttu, et töö koostajale teadaolevalt ei ole juhtimisarvestust teenuse sisseostmise tingimustes varem uuritud. Seetõttu võiks käesolevast tööst olla asjalikke ja rakendamistväärivaid seisukohti paljudele samal moel finants- ja juhtimisarvestust sisseostvatele ettevõtetele.

Arvestusteenuse ostmisel on vajalik lepingus täpselt reguleerida ja selgelt sõnastada mõlema osapoolle kohustused, õigused ja vastutus. Lepinguga reguleerimata olukordade lahendamiseks on vajalik kokku leppida mõlema poole käitumisreeglid. Sujuv koostöö on eelduseks mõlemat osapoolt rahuldava tulemuse saavutamisel. Sama tähtis on määrata mõlemas ettevõttes kindel inimene, kelle ülesandeks on teenuse osutamisel suhtlemine, dokumentide edastamine, vastuvõtmine, vajaliku ja üheselt mõistetava dokumendiinfo tagamine. Nimetatud isikute teineteist mõistvast suhtlemisest sõltub suures osas, kuid mitte ainult, finantsarvestusteenuse kvaliteet, ja see määrab ära juhtimisarvestuse finantsnäitajate kvaliteedi.

Autori hinnangul väärib märkimist OÜ Sendihaldur tegevus oma töötajate regulaarsel finantsalasel kui ka ärijuhtimise koolitustel, mistõttu on raamatupidajad heal tasemel finantsnõustajad, kes suudavad ettevõtte juhte konsulteerida ka ettevõtte arendamise küsimustes. See on taganud teenust ostvatele ettevõtetele heal tasemel finantsarvestuse ja kaasaegse juhtimisarvestuse. Autor on seisukohal, et lisaks teadmistele juhtimisarvestuse korraldamiseks on vaja, et mõlemad lepingupooled oleksid võrdväärselt teadlikud arvestusprogrammi võimalustest ning teenust saava ettevõtte juhi vajadustest juhtimisalase info järele. See annab võimaluse üha tulemuslikumalt ära kasutada arvestusprogrammi võimalusi juhtimisaruannete genereerimiseks.

Teenuse sisseostmist mõjutab terve rida tegureid, mis ühelt poolt soosivad ja teiselt poolt tekitavad probleeme. Arvestusteenuse ostmisega kaasnevad positiivsed tegurid kaaluvad üles kaasnevad negatiivsed tegurid. Teenuse sisseostmise eeliseks on see, et ei ole vaja osta arvestusprogrammi, jääb ära raamatupidajate palkamine, nende küllalt kulukas koolitus ning jäävad kandmata finantsarvestusega kaasnevad bürookulud. Teenusettevõtte valikul tuleb eelistada finantsarvestuse head taset ja võimalust saada teenusettevõttelt lisaks finantsnõustamisele ka kompetentset nõuannet töösuhete,

äriseadustiku, maksunduse ning muudes ettevõtte juhtimisküsimustes. Positiivseks saab pidada ka OÜ Starfeld teenuse soodsat hinda, võrreldes arvestusspetsialisti palkamisega.

Negatiivsetest teguritest võib esile tuua teenuse sisseostmise omapärast tulenevaid tegevusi (dokumentide edastamine, vahemaadest tulenev dokumendilogistika). Mõneti täpsemat reguleerimist vajab ka teenust ostva ettevõtte ärisaladuse kaitse.

Töö autor leiab, et juhtimisarvestuse teenuse koostöö on ettevõtete vahel hästi sujunud ja teenusettevõtte spetsialistid on nõustanud OÜ Starfeld juhti mitmete ettevõtte efektiivsust mõjutavate otsuste langetamisel, näiteks seati sisse müügiarvete laekumise juhtimine ja toetati juhti otsuse langetamisel soetada müügikeskus Tartumaale. Peamiste ettepanekutena toob autor välja kulude täpsema jaotamise. Autori arvates oleks vajalik OÜ-s Starfeld rakendada jääktulupõhist kuluarvestust, mis võimaldab jaotada kulud otse- ja kaudkuludeks ning muutuv- ja püsikuludeks. Samuti oleks autori arvates vajalik OÜ Starfeld müügitöötajate lisatasudesse arvestada ennetähtaegselt laekuvad arved.

Teenusettevõtte seisukohast nõuab edasiselt järjest rohkem vajatav juhtimisarvestuse teenuse pakkumine lisaks oma töötajate finantsalasele koolitusele ka juhtimisarvestusalaste teadmiste täiendamist. OÜ Sendihaldur töötajad on edukalt väikeettevõtete juhtimisarvestusega hakkama saanud, aga keerukama juhtimisstruktuuriga ettevõtete puhul võib teadmisi vajaka jääda.

Käesolevas töös uuris töö autor ühe ettevõtte näitel juhtimisarvestuse tagamist sisseostetava teenusena ja leidis, et tänaseks on välja kujunenud sellealane arvestatav praktika teenust ostva ja osutava ettevõtete koostöös. Kindlasti oleks selles valdkonnas vajalik aga veel teostada väga palju uurimusi, et saada parem ülevaade juhtimisarvestusest teenuse vormis.

VIIDATUD ALLIKAD

1. **Aalde, M., Kaljuvee, T.** Millist raamatupidajat otsib tööjõuturg? - Raamatupidamise praktik nr 63. Eesti, Tallinn, 2012, lk. 17-19.
2. **Aernoudts, R. H. R. M., van der Boom, T. H., van der Pijl, G. J., Vosselman, E. G. J.** Management Accounting Change and ERP, an Assessment of Research. 2007, pp. 1-25.
3. **Alver, J., Reinberg, L.** Juhtimisarvestus (2. täiendatud tr.). Tallinn: Deebet, 2002, 431, [4] lk.
4. **Anderson, S. W.** Managing Costs and Cost Structure throughout the Value Chain: Research on Strategic Cost Management. 2005, pp. 1-49.
5. **Bhimani, A., Horngren, C. T., Datar, S. M., Foster, G.** Management and Cost Accounting (4th ed.). Harlow [etc.]: FT Prentice Hall, 2008, 959 p.
6. **Cooper, R. S., Cooper, R.** Kulu ja tulemus: kuidas integreeritud kulusteemidega suurendada kasumlikkust ja tulemust. [Tartu]: Fontese Kirjastus, 2002 (Tallinn: Ühiselu), 407 lk.
7. **Diamond, J., Khemani, P.** Introducing Financial Management Information Systems in Developing Countries. – IMF Working Paper (WP/05/196). 2005, pp. 1-32.
8. **Drury, C.** Management and Cost Accounting (7th ed.). London: South-Western Cengage Learning, 2008, 775 p.
9. **Eierle, B., Schultze, W.** The Role of Management as a User of Accounting Information: Implications for Standard Setting. – Accounting and Management Information Systems, 2013, Vol. 12, No. 2, pp. 155-189.
10. **Epstein, M. J., Lee, J. Y.** Advances in Management Accounting. Bingley: Emerald Group Publishing, 2011, Vol. 19, 246 p. [books.google.ee/books?isbn=0857248170].

11. Firmast. [<http://www.starfeld.ee/firmast>]. 07.12.2013.
12. **Fleischman, G. M., Johnson, E. N., Walker, K. B.** Measuring Management Accounting Service Quality. – Management Accounting, 2012, Vol. 13, No. 3, pp. 15-27.
13. **Garcia Ruiz, M. E., Moliner, G. H.** Information Technologies: Challenge and Opportunity for Modern Management Accounting Systems. - V International Conference on Artificial Intelligence and Emerging Technologies in Accounting, Finance and Taxation. 2004, pp. 1-19.
14. **Granlund, M.** On the Interface between Management Accounting and Modern Information Technology – A Literature Review and some Empirical Evidence. 2007, pp. 1-55.
15. **Granlund, M., Malmi, T.** In Search of Management Accounting Theory. 2005, pp. 1-22.
16. **Hackethal, A., Schwarze, F., Wüllenweber, K.** Drivers of and Barriers to Management Accounting Change. 2007, pp. 1-46.
17. **Hilton, R. W., Maher, M. W., Selto, F. H.** Cost Management: Strategies for Business Decisions (4th ed.). Boston [etc.]: McGraw-Hill/Irwin, 2008, 955 p.
18. **Hopper, T., Northcott, D., Scapens, R.** Issues in Management Accounting (3rd ed.). Harlow [etc.]: Financial Times Prentice Hall, 2007, 458 p.
19. **Horngren, C. T., Stratton, W. O., Sundem, G. L.** Introduction to management accounting (13th ed.). Upper Saddle River (N.J.): Pearson/Prentice Hall, 2005, 865 lk.
20. How to Measure Performance: A Handbook of Techniques and Tools. 1995. [<http://www.orau.gov/pbm/documents/handbook1a.html>]. 07.01.2014.
21. **Ilisson, R.** Finantsanalüüs ja planeerimine. Tallinn: Nõu, 2004, 451 lk.
22. IMA – Institute of Management Accountants. [http://www.imanet.org/mgi/management_accounting_pr.aspx]. 13.11.2013
23. **Karu, S.** Kulude juhtimine ja arvestus tulemuslikkusele suunatud organisatsioonis, I osa. Tartu: Rafiko, 2008, 333, [3] lk.
24. **Karu, S., Zirnask, V.** Eelarvestamine: üks strateegilise *controllingu* juurutamise eeldusi organisatsioonis. Tartu: Rafiko, 2004, 350 lk.

25. **Lichiello, P., Turnock, B. J.** Guidebook for Performance Measurement. 1997.
[http://www.turningpointprogram.org/toolkit/pdf/pmc_guide.pdf]. 07.01.2014.
26. **Lääts, K., Parts, T.-H.** Traditsioonilise ja tänapäevase juhtimisarvestuse rolli seosed juhtimisarvestuse süsteemi efektiivsusega. Tallinn: Tallinna Tehnikaülikooli Kirjastus, 2012, 78 – 87 lk.
27. **Lääts, K., Peets, P.** Vastutuspõhine arvestus - üks *controllingu* juurutamise eeldusi organisatsioonis. Tartu: Rafiko, 1999, 144 lk.
28. **Madden, B. J.** Management's Knowing Process and the Theory of Constraints. 2011, pp. 1-24.
29. Majandustarkvara väike- ja keskmistele firmadele, versioon 6.2 juhend.
[<http://www.standardhansa.ee/download/Juhend62.pdf>]. 12.12.2013.
30. **Marriott, N., Marriott, P.** Professional Accountants and the Development of a Management Accounting Service for the Small Firm: Barriers and Possibilities. – Management Accounting Research, 2000, pp. 475-492.
31. **Martinsons, M. G., O'Connor, N. G.** Management of Information Systems: Insights from Management Accounting Research. 2006, pp. 1-37.
32. **Modell, S.** Integrating Qualitative and Quantitative Methods in Management Accounting Research: A Critical Realist Approach. 2007, pp. 1-51.
33. **Moeller, K., Schlaefke, M., Silvi, R.** Performance Management Analytics – the Next Extension in Managerial Accounting. 2010, pp. 1-17.
34. **Pärl, Ü.** Arvestusinformatsiooni kasutamine ettevõtte juhtimisprotsessis. TÜ arvestuse ja rahanduse instituut, 2004, 91 lk. (magistritöö)
35. **Scarlett, B.** Management Accounting Performance Evaluation. Oxford: CIMA, 2008, 223 p.
36. **Sinkin, J.** Due Diligence Before Buying or Selling an Accounting Practice. - The CPA Journal, 2005, pp. 62-63.
37. **Zimmerman, J. L.** Accounting for Decision Making and Control (6th ed.). Boston [etc.]: McGraw-Hill/Irwin, 2009, 733 p.
38. What is management accounting? [<http://www.cimaglobal.com/CIMA-in-business/What-is-management-accounting/>]. 13.11.2013.

LISAD

Lisa 1. Finants- ja juhtimisarvestuse teenindusleping

FINANTS- ja JUHTIMISARVESTUSE TEENINDUSLEPING

Sõlmitud 04. juunil 2003.a,
täiendatud 04.01.2011.a.

OÜ STARFELD, edaspidi **Käsundiandja**, ja

OÜ SENDIHALDUR, edaspidi **Käsundisaaja**, on sõlminud teeninduslepingu alljärgnevalt:

1. Lepingu ese

Lepinguga kohustub Käsundisaaja osutama Käsundiandjale raamatupidamisalast ning juhtimisarvestuse teenust (edaspidi Teenused) ja Käsundiandja kohustub maksma selle eest tasu.

2. Käsundisaaja kohustub:

2.1 koostama ja pidama Käsundiandja raamatupidamisarvestust ja –aruandlust, juhindudes seadusandlusest, käesolevast lepingust, heast raamatupidamistavast ja Käsundiandja huvidest, teatades Käsundiandjale tasumisele kuuluvad maksud, hiljemalt tasumise tähtpäeval, ja pidades palgaarvestust;

2.2 dokumenteerima ja kirjendama majandustehinguid algdokumentide (või nende põhjal koostatud koondokumentide) alusel raamatupidamisregistrites nii, et säiluks

majandustehingute sisu Käsundusandjale vajalikus täpsusastmes (oleks tagatud aktuaalsus, objektiivsus, olulisus ja võrreldavus);

2.3 töötleva finantsarvestusest saadavat ja Käsundiandja poolt edastatavat täiendavat informatsiooni Käsundiandja poolt juhtimiseks soovitud vormis;

2.4 koostama ja esitama seaduses ettenähtud tähtaegadel maksuaruandeid Maksu- ja Tolliametile ning teatama Käsundiandjale tasumisele kuuluvate maksude suurused hiljemalt tasumise tähtpäeval kontaktandmetes märgitud elektronpostiaadressile;

2.5 informeerima Käsundiandjat raamatupidamise- ning maksuseaduste muudatustest ja andma suuniseid, lähtudes Käsundiandja tegevuse eripärast;

2.6 täitma käsundit oma parimate kutseoskuste ja kogemuste kohaselt;

2.7 hoidma saladuses käsundi täitmisel talle teatavaks saanud informatsiooni ja avaldama seda vaid Käsundiandja loal või kolmandatele isikutele seaduses ettenähtud juhtudel;

2.8 tagastama lepingu lõppemisel viivitamatult Käsundiandjale tema poolt Käsundisaajale Teenuse osutamiseks üleantud dokumendid ning kogu elektroonilisel kujul peetud Käsundiandja raamatupidamisarvestuse.

3. Käsundiandja kohustub:

3.1 tasuma igakuise raamatupidamisarvestuse ning kokkulepitud juhtimisarvestuse informatsiooni töötlemise eest Käsundisaaja arve alusel xxxxxxxx eurot kuus, sh käibemaks;

3.2 täiendavalt kokkulepitavate raamatupidamise ja juhtimisarvestuse teenuste eest

(majandusaasta aruande koostamine, raamatupidamise sise-eeskirjade koostamine ja nende täiendamine, juhtimisarvestuse aruannete koostamine, aasta majandustulemuste analüüs jms) tasuma täiendavalt vastastikuse kokkuleppe kohaselt;

3.3 tasuma Teenuse eest 7 (seitsme) kalendripäeva jooksul arvates Teenuse eest esitatud Arve kuupäevast;

3.4 saatma või esitama Käsundisaajale Raamatupidamise seaduse § 7 nõuetele vastavad algdokumendid hiljemalt aruandekuule järgneva kuu 12. kuupäevaks;

3.5 teatama koheselt Teenuse osutamisel tähtsust omavatest uutest asjaoludest;

3.6 andma Käsundisaajale vajadusel kolmandate isikute (äriregister, Maksu- ja Tolliamet) ees esindusõigust tõendava volituse.

4. Käsundisaajal on õigus:

4.1 peatada käsundi täitmine, kui Käsundiandja ei esita käsundi täitmiseks vajalikke dokumente või andmeid punktis 3.4 märgitud tähtajaks.

5. Lõppsätted

5.1 Käesolev leping jõustub alla kirjutamisest ja kehtib kuni 31.12.2015.

5.2 Kui kumbki pool ei nõua lepingu lõpetamist üks kuu enne tähtaja möödumist, pikeneb leping ühe aasta võrra.

5.3 Kumbki pool võib lepingu ennetähtaegselt üles öelda, kui ilmneb, et teine pool ei ole käesoleva lepingu tingimusi täitnud, ja eelnevalt on vähemalt üks kord teist poolt ennetähtaegse ülesütlemise eest kirjalikus vormis hoiatatud.

5.4 Käesoleva lepingu tingimusi võib muuta üksnes Poolte kirjalikul kokkuleppel.

5.5 Lepingu täitmisel, muutmisel või lõpetamisel tekkivad lahkhelid lahendatakse läbirääkimiste teel, kokkuleppe mitteraavutamisel kohtus.

5.6 Käesolev leping on koostatud kahes võrdset juriidilist jõudu omavas eksemplaris, millest kumbki pool saab ühe.

Poolte andmed:

Käsundiandja

OÜ Starfeld

Käsundisaaja

OÜ Sendihaldur

juhatuse liige, /digiallkiri/

juhatuse liige, /digiallkiri/

Lisa 2. Töö käigus OÜ Starfeld juhile, müügijuhile ja teenusettevõtte juhile esitatud küsimused (küsimused olid kõigile ühised, küsitletud andsid vastuseid lähtuvalt kompetentsist):

1. Palun andke ülevaade, kes on OÜ Starfeld omanikud, millised on tegevusvaldkonnad ja kes on suuremad kauba tarnijad?
2. Kuidas ettevõttel on majanduslikult läinud? Millised on ettevõtte edukuse kriteeriumid ja juhtide tegevus nende juures?
3. Milline on OÜ Starfeld juhtimisstruktuur, kui oluliseks peate juhtimisarvestuse korraldust ja kui, siis andke palun üldine hinnang juhtimisarvestuse olulisusele ettevõttes.
4. Kuidas on korraldatud juhtimiseks vajaliku arvestusinformatsiooni kogumine ja töötlemine?
5. Kuidas võetakse ettevõttes vastu lühiajalisi ja pikaajalisi otsuseid ja kas ja kui, siis, kuidas on kaasatud töötajad otsustamise protsessi? Milline on teenusettevõtte osa eesmärkide väljatöötamisel?
6. Kuidas ja mis alustel on reguleeritud koostöö teenusettevõttega? Kas kogu teenuse ostmisega seonduva regulatsiooni saab lepingusse kirja panna? Kuidas lahendate teenuse käigus üleskerkivaid küsimusi?
7. Selgitage palun, kuidas toimub dokumendilogistika oma ja teenusettevõtte vahel arvestusteenuse ostmisel? Kuidas on korraldatud kõigi infotöötajate poolt majandustehingutest ühetaoline arusaamine?
8. Millist majandustarkvara juhtimisarvestusel teenusettevõttes kasutate ja milline on selle ülesehitus ning võimalused juhtimisarvestuse korraldamisel?
9. Milline on OÜ-s Starfeld kasutusel oleva müügitegevuse kliendihaldusprogrammi ülesehitus ja kas on võimalik kasutada kaugtöökohtadest tulenevaid võimalusi arvestusprogrammi ja kliendiprogrammi ühildamiseks?
10. Kuidas kasutate oma töös eelarvestamist ja kui oluliseks peate eelarvete täitmise jälgimist? Milliseid ja kui pikaks perioodiks eelarveid ettevõttes koostate?
11. Milline on Teie ettevõtte juhtimisarvestuse aruandlus? Kellelt, milliseid ja kui tihti saate aruandeid?

12. Milliseid aruandluse elemente kasutatakse ettevõttes? Mis aruandeid nõutakse osakondade juhtide käest?
13. Kuidas toimub teenusettevõttes spetsialistide koolitus, mis valdkonna teadmiste täiendamist oluliseks peate?
14. Kui oluliseks peate, et teenusettevõtte töötajad oleksid võimelised, lisaks arvestusteenusele, juhile ka nõu andma ja kui, siis mis teemal? Kas saate tuua näiteks mõned nõustatud valdkonnad?
15. Millised võiksid olla juhtimisarvestuse teenuse sisseostmise positiivsed ja negatiivsed tegurid? Kas olete sellest vaatekohast lähtuvalt teenuse kasulikkust oma ettevõtte juhtimise efektiivsuse seisukohalt ka hinnanud?
16. Kuidas on teenuse sisseostmise korras juhtimisarvestus ettevõttes toiminud ja juhtimisele kaasa aidanud? Kas on võimalik tuua konkreetseid näiteid?

Lisa 3. Objekti müügitulu (eur), kulud (eur) ja kasum (eur) aastatel 2012 ja 2013

Objekt	Objekti nimetus	2012				2013			
		müügitulu	kulud	tulemus	osakaal	müügitulu	kulu	tulemus	osakaal
10	VM otsekülviku varuosad	29925	21120	8804		56412	57624	-1212	
10-1	VM otsekülvik	176112	142005	34107		182005	189904	-7899	
11	Cabe hooldusniiduki varuosad	85605	64797	20807		86180	79935	6245	
11-1	Cabe hooldusniidukid	145992	128899	17093		171511	163141	8370	
12-1	Unia heinatehnika	35569	32414	3154		2150	3126	-976	
13-1	Unia teraviljakülvik	26727	11664	15063		36450	43742	-7292	
14-1	Unia taimekaitsepritsid	35982	35678	304		0	1915	-1915	
15-1	Kergader	29700	26189	3511		7903	5508	2395	
16-1	LAME teraviljateod	19853	18950	903		25400	23394	2006	
17	Gehl teraviljaveski varuosad	14955	12752	2203		19748	14160	5588	
18	Schmelzer teraviljakäitlusseadmed	65309	62594	2715		25150	17776	7374	
18-1	Kasutatud masinad/seadmed	8084	7464	621		50500	44019	6481	
20	Unia Ares randaalide varuosad	10811	10408	403		20511	18850	1662	
20-1	Unia Ares randaalid	92213	82801	9412		85202	83960	1242	
25-1	TeeJet paralleelsõidu seadmed	29685	25570	4114		7805	7073	731	
29	Haybuster universaalne vasarveski	44500	42182	2318					
30-1	Bergmanni korjekäru/sõnnikulaotur	31317	26159	5158		31820	28515	3305	
32-1	Ala-Talkkari lumepuhurid	19785	10720	9065		14123	10803	3320	
33-1	Ala-Talkkari põletid	369618	346457	23160		951359	871313	80046	
50-1	Danfoil taimekaitsepritsid	148049	145993	2055		51019	48320	2699	
60-1	Jaguar söödajaotur/purustid	37730	37442	288		12150	9846	2304	
70	SEKO söödamikser varuosad	4562	4198	364		19161	15009	4152	
70-1	SEKO söödamikser	163716	163093	622		87740	85815	1925	
80-1	Mäki-Reini puhtimiseseadmed/lägapumbad	16096	13882	2214		30650	29781	869	
90-1	Unia väetisekülvikud	31315	28577	2738		76867	74318	2549	
967	Kuivatiprojektid	969315	813252	156063		987843	971387	16456	
	Kokku tehnika müük	2642523	2315259	327263	91,4%	3039659	2899235	140426	86,7%
500	VALGA -Tele2 teenuste müük	82140	72274	9866		70620	61501	9119	
502	PÕLVA- Tele2 teenuste müük	41106	30486	10619		33532	29268	4264	
503	ELVA - Tele2 teenuste müük	39670	34625	5045		36096	32977	3119	
	Kokku Tele2 teenuste müük	162916	137386	25530	7,1%	140248	123746	16502	10,2%
400	Büroopindade renditeenused	39170	33988	5182	1,4%	41314	36201	5114	3,2%
	Kõik kokku	2844608	2486633	357975	100,0	3221222	3059182	162041	100,0

Lisa 4. Töö käigus OÜ Sendihaldur mõnedele klientidele esitatud küsimused:

1. Peamised kasud arvestusteenuse sisseostmisel?
2. Peamised puudused arvestusteenuse sisseostmisel?

SUMMARY

ASSURING THE MANAGEMENT ACCOUNTING INFORMATION THROUGH SERVICE PROVIDING COMPANY IN LLC STARFELD

Triin Paas

Effective management accounting system is an important source of information for the manager to adopt decisions about the company's future. Management accounting is based on financial accounting, therefore, it depends on the quality of how accurately the Estonian Accounting Act is followed and how well the accounting principles of Estonian Good Practice are followed. The objective of managing the company is that the company would continue its operations and develop and management accounting has the function to support the fulfilment of this objective.

The company has three ways of organizing the management accounting. Starting or a small business manager will take the initiative into their own hands and organizes the entire company's own records. If the manager cannot handle or do not know how to keep records, then he has the opportunity to hire employee to the company, whose remuneration accrues the taxes. Efficient and modern management accounting means that the management accounting specialist is the manager's support person, whom the manager can consult with, can get his advice and management accounting reports, which are adequately informative, covering the whole picture, both from internal as well as the economy's more general situation for the manager's decision making.

The third option is outsourcing the financial and managerial accounting. For the theoretical part of the master's thesis the author could not find any service purchase

accounting theory and practice providing edition. However, the author used the Internet and found academic articles related to this issue. Due to the limited sources the author bases quite much on her own knowledge and experience of working in a service providing company.

Outsourcing accounting service provides significant saving on costs in salaries and taxes, which may seem at first sight reasonable for the manager. However, while choosing a service company, should be considered whether the proposed service is pro-business accounting, not only for getting things done. Estonia has no qualification requirements for accountants and accounting service providers and service buyers, therefore, service buyers are facing a situation where many companies must bear the additional costs due to ineffective accounting or improper execution, not to mention the loss of the value added management decisions. Nowadays, there are very good ways to perform accounting as well as a remote service procedure using accounting software, many of which are compatible with other programs companies use, such as warehousing and customer service programs. Therefore, it is expedient to outsource accounting services not only in small- and medium-sized, but larger companies, too. The calculations do not only depend on the volume and complexity of the company's sales and the size of the balance volume, but rather the real number of the economic transactions and the specifics of the company's business. Of Estonia's accounting entity a number of auditors (Mart Nõmper - Estonian Taxpayers Association Training "Annual Report 2013 and 2014 Taxes") believe that more than 99% are small- and medium-sized businesses, and as estimated for more than half of them purchases financial and managerial accounting service. The author believes there are very important differences in managing company's records if they are organized by professionals or purchased as a service.

In master's thesis the author addresses how the management accounting is organized via the service company, as the accounting service is increasingly purchased, and therefore may this thesis be useful for other companies.

The aim of this thesis is to identify opportunities for financial and management accounting information assurance in service conditions of the purchasing company LLC Starfeld.

The author has designed the following tasks to fulfil the aim of thesis:

- 1) provide a theoretical overview of the functions of management, management accounting, the efficiency of the system and its components,
- 2) bring out the relations between providing accounting service and managerial accounting outsourcing efficiency,
- 3) provide an overview of the LLC Starfeld's and service company's operations and analyse LLC Starfeld's collecting and transmitting management accounting information via the service company,
- 4) analyse the use of management accounting information in LLC Starfeld and opportunities for even faster retrieval of important management information,
- 5) bring out the results obtained during the analysis of factors affecting collecting and transmitting the important management information in the conditions of purchasing accounting service.

In theoretical part of this thesis, the author has dealt with management functions, management accounting nature and the process, including the identification, collection and analysis of the information necessary for managing. Also, the author dealt with the effective management accounting components and covered the mutual cooperation between the recipient and service company. Both, the theory and the practical part conclude that management accounting largely uses the information from financial accounting. Financial accounting is mandatory for the company and the preparation of financial reporting is regulated by legislation. In contrast, managerial accounting is optional and is derived from the set of rules by the manager to obtain the necessary information for managing to make decisions about the company's activities for development. Since the calculation is based largely on financial accounting, it is essential that the financial accounting is done as well as possible.

The author is on the opinion that the financial accounting quality depends very much on the accountant's skills, the experience, the ability to generalize the economic linkages.

To a large extent, companies use accounting software for financial accounting. There are many companies who have hired accountants and financial analytics, who are engaged in their company's financial accounting and managerial accounting. This thesis shows that there are also a lot of micro, small and medium enterprises, who have decided in favour of outsourced accounting service. The question of whether to hire a managerial accounting specialist or to buy an accounting service, decides company's manager.

The author of this thesis set the aim to identify opportunities for financial and management accounting information assurance in service conditions of the purchasing company LLC Starfeld. For the practical part of the thesis, the author analysed service offering and the service purchasing companies' backgrounds, operations, LLC Starfeld's management structure and organizing of each company's accounting operations.

The author finds that this thesis is topical due to the fact that the author does not know that the management accounting in outsourcing conditions has been previously studied. Therefore, the author believes that this thesis could be helpful and provide useful advice for many companies that purchase financial and managerial accounting.

While preparing this thesis the author convinced that it is very important that the accounting service would be very tightly regulated, and that the duties, rights and responsibilities for both parties would be clearly stated in the agreement. Certainly, it is necessary to agree how to deal with situations not covered by the agreement. Smooth cooperation is a prerequisite to achieve a mutually satisfactory outcome. Equally important is to determinate a specific person in companies, who is responsible for the provision of communication services, document transmission, reception, and to ensure the document information that is mutually understandable. Financial accounting service quality depends largely, but not only, on mutual understanding through communication between both parties, and it determines the quality of financial indicators of the management accounting.

The author is on the opinion that it is worth noting LLC Sendihaldur provides its employees financial and managerial accounting courses, and because of that

accountants are good financial accountants, who can consult companies' managers in the company's development related issues, too. This has ensured that the service purchasing companies get financial accounting at good level and contemporary managerial accounting. Author believes that in addition to knowledge, to organize the managerial accounting is necessary that both parties are equally aware of the accounting program's options and service purchasing company's manager's needs for management information. This provides an opportunity for more and more effectively take advantage of accounting software's options to generate management accounting reports.

Preparing the thesis also revealed that outsourcing affects a whole range of factors that are in favour on the one hand and, on the other hand will cause problems. In author's opinion, the positive factors significantly outweigh the negative factors. Service outsourcing has the advantage that it is not necessary to purchase accounting program, will take advantage of the costs of hiring accountants, quite expensive training of them and accounting related office expenses are not necessary to carry. The author believes that while choosing the service company it is important to prefer the good level of accounting and possibility to get also a competent financial counselling in addition to advice of work relationships, about the Commercial Code, taxes and other company governance matters. Positive can also be the service price of LLC Starfeld, comparing to hiring an accounting specialist.

Negative factors reveal peculiarities arising from the operations of outsourcing (documents transmission, document logistics due to the distances). Somewhat more stringent regulation requires protecting the service purchasing company's business secret.

The author finds that the management accounting cooperation between the service providing and purchasing company has been smooth and service company's specialists have advised the manager of LLC Starfeld in making decisions that affect company's efficiency, for example, in setting up invoice proceeds managing and the manager was supported in decision-making to acquire a sales centre in Tartu County.

Service providing company stands that the increasing need of management accounting services demands in addition to educating the employees financially improving the

accounting knowledge. LLC Sendihaldur staff has pretty successfully managed small companies' management accounting, but as it comes to consider to serve companies which have a more complex structure, service providing company may be lacking in knowledge.

In this master's thesis, the author examined one company's management accounting in service conditions and found that for today there has developed a significant practice in the field of cooperation in purchasing and providing service. Certainly, it would be necessary in this area, however, still carry a lot of research to get a better view of the management accounting in service conditions.

Lihtlitsents lõputöö reprodutseerimiseks ja lõputöö üldsusele kättesaadavaks tegemiseks

Mina, Triin Paas,

1. annan Tartu Ülikoolile tasuta loa (lihtlitsentsi) enda loodud teose „Arvestusteenuse vahendusel juhtimisarvestuse info tagamine OÜ Starfeld näitel“, mille juhendaja on Kertu Lääts,
 - 1.1.reprodutseerimiseks säilitamise ja üldsusele kättesaadavaks tegemise eesmärgil, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace-is lisamise eesmärgil kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni;
 - 1.2.üldsusele kättesaadavaks tegemiseks Tartu Ülikooli veebikeskkonna kaudu, sealhulgas digitaalarhiivi DSpace'i kaudu kuni autoriõiguse kehtivuse tähtaja lõppemiseni.
2. olen teadlik, et punktis 1 nimetatud õigused jäävad alles ka autorile.
3. kinnitan, et lihtlitsentsi andmisega ei rikuta teiste isikute intellektuaalomandi ega isikuandmete kaitse seadusest tulenevaid õigusi.

Tartus, **22.04.2014**